



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 10 de septiembre de 2026

Vistos los autos: "Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Banco de Galicia y Buenos Aires S.A. c/ Municipalidad de Córdoba s/ plena jurisdicción - recurso de casación", para decidir sobre su procedencia.

Considerando:

1º) Que el Tribunal Superior de Justicia de la Provincia de Córdoba se pronunció –haciendo lugar parcialmente al recurso de casación interpuesto- a favor de la legitimidad de la tasa prevista en el art. 231 del Código Tributario Municipal de la Ciudad de Córdoba bajo el título “Contribución que incide sobre la actividad comercial, industrial y de servicios”. En esa norma se prevé como hecho imponible:

“El ejercicio de cualquier actividad comercial, industrial, de servicios u otra a título oneroso y todo hecho o acción destinado a promoverla, difundirla, incentivarla o exhibirla de algún modo, está sujeto al pago del tributo establecido en el presente Título, conforme a las alícuotas, adicionales, importes fijos, índices y mínimos que establezca la Ordenanza Tarifaria Anual, en virtud de los servicios municipales de contralor, salubridad, higiene, asistencia social y cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que tienda al bienestar general de la población (...)”.

Sostuvo el Tribunal Superior de Justicia que el Banco de Galicia desarrolló sus actividades comerciales en locales y establecimientos enclavados dentro del ejido municipal de la demandada y que estaba en su cabeza desvirtuar la presunción “que, fundada en mandatos legales y en la naturaleza funcional del Ente Municipal, aportaba indicios contundentes acerca de la existencia y efectiva prestación de los servicios...” (fs. 274 del expediente principal).

Convalidó así la decisión de la Cámara Contencioso Administrativa de la Provincia de Córdoba de que los servicios estarían “claramente definidos e individualizados y puestos a disposición del contribuyente”.

2º) Que la actora se agravia por esa declaración de validez, al entender que la contribución desconoce las características básicas de un tributo para ser considerado una tasa, ya que no se corresponde con la prestación de un servicio concreto (no diluido en la masa de administrados), efectivo (no formulado en modo potencial) e individualizado (prestado en forma individual a cada uno de los contribuyentes).

La recurrente justifica sus dichos invocando el precedente de esta Corte en el caso “Compañía Química S.A.” (Fallos: 312:1575), afirmando la “evidente [...] similitud existente entre el caso resuelto por esa Corte Suprema y el presente tributo, al cual pueden formularse iguales observaciones relativas a la excesiva laxitud con la que se determinan los servicios presuntamente retribuidos por él”.

3º) Que en dos ocasiones recientes este Tribunal ha declarado la inconstitucionalidad de la contribución establecida por la Municipalidad de Córdoba en el art. 231 del Código Tributario Municipal. En “Laboratorios Raffo S.A.” (Fallos: 332:1503) esta Corte adhirió a los términos del dictamen de la Procuración General que consideró que la tasa en cuestión no se relacionaba con un servicio municipal concreto, efectivo e individualizado. En el referido dictamen, la Procuración sostuvo que la pretensión municipal es cobrar un tributo por “una serie de servicios que no deben considerarse de forma aislada sino conjuntamente, y cuyo objetivo es que las actividades lucrativas ejecutadas en su ejido, lo sean en forma ordenada, pacífica, segura y con mutuo respeto de los derechos de cada uno”. La Procuración mencionó que la municipalidad había

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

declarado que los servicios que se pretendían gravar se prestaban “[...] 'ya sea controlando el buen estado de los edificios; coordinando el transporte; ordenando el tránsito y regulando el estacionamiento; denominando, numerando y asignando sentido a las calles y, en general, organizando las reglas básicas para la promoción, ejercicio y progreso de las actividades comerciales, industriales y de servicios que se desarrollan en la ciudad, entre ellas, las cumplidas por el impugnante' (cfr. resolución de la Dirección General de Recursos Tributarios Nro. 1229, del 25 de julio de 2001, fs. 314/317 de los antecedentes administrativos)”. De todos modos, la Procuración concluyó que en dicho caso la pretensión recaudatoria “se evidencia contraria a todas luces a un requisito fundamental respecto de las tasas, reiteradamente exigido por una extensa y constante jurisprudencia del Tribunal, como es que al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente (Fallos: 234:663; 236:22; 251:222; 259:413; 312:1575; 325:1370; 329:792 y CSJ 1893/2006 (42-M)/CS1 'Mexicana de Aviación S.A. de CV c/ Estado Nacional', sentencia del 26 de agosto de 2008, entre otros)”.

En “Syngenta Agro S.A. c/ Municipalidad de Córdoba s/ contencioso administrativo” (CSJ 294/2011 (47-S)/CS1, sentencia del 28 de mayo de 2013), esta Corte ratificó lo expresado en “Laboratorios Raffo” fulminando la decisión del Superior Tribunal de Justicia de Córdoba que declaró la legitimidad de la misma tasa que este Tribunal había declarado inconstitucional en “Laboratorios Raffo” mediante el simple expediente de recalificarla como un impuesto.

4º) Que los precedentes citados bastan para revocar la decisión aquí recurrida. En efecto, el argumento de la Corte Suprema en la resolución de

esos casos se basa en que la contraprestación concreta, efectiva e individualizada de un servicio municipal es la clave de bóveda del sistema de distribución de competencias tributarias entre las distintas jurisdicciones pues son estos servicios los que permiten a las municipalidades gravar a los contribuyentes que se benefician con ellos sin violar la Constitución Nacional. En la sentencia de Fallos: 312:1575, en la que la actora funda su agravio, el juez Belluscio –en su voto concurrente- hizo explícito de modo claro y contundente que la excesiva latitud en la determinación de los servicios que las tasas pretenden retribuir al no discriminar debidamente los servicios cuya manutención solicita contrarían el principio de legalidad tributaria, pues posibilitan “la eventual recaudación de los fondos para una finalidad ajena a la que presuntamente le habría dado origen”. Es por ese motivo que, ante normas que realizan la descripción del hecho imponible de la tasa en términos excesivamente amplios se acrecienta la obligación de demostrar la efectiva prestación de un servicio concreto, efectivo e individualizado (conf. arg. Fallos: 331:2406, considerando 12).

5°) Que el corolario de esta línea jurisprudencial ha sido expresado por este Tribunal en “Quilpe S.A.” (Fallos: 335:1987), donde esta Corte se pronunció sobre una tasa retributiva de servicios creada por la ciudad de La Rioja, de características también similares a la que aquí se analiza. En la sentencia dictada en ese caso se asume que la carga de la prueba sobre la prestación de un servicio, de la generalidad de los que pretenden servir de fundamento a gravámenes como el que aquí se analiza, cae en cabeza del municipio que crea el gravamen en cuestión. Así, se dijo que “...en autos no se acreditó que el servicio relacionado con la tasa en cuestión haya sido efectivamente prestado a la actora; y cabe destacar sobre el particular que ante la negación de tal extremo por parte de la accionante, la demandada ni siquiera

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

intentó demostrar su acaecimiento, pese a encontrarse en mejores condiciones de probar –si así hubiera ocurrido- la prestación del servicio (confr. Fallos: 319:2211, considerando 5º)”.

En el mismo sentido que los precedentes mencionados, en "Gasnor" (Fallos: 344:2728), esta Corte descalificó una norma redactada en términos muy similares, por entender que utilizaba una fórmula de imposición de enorme laxitud, que describe la actividad gravada por defecto y de modo residual, lo que "constituye una coartada para gravar actividades de los contribuyentes para quienes no se brinda ningún servicio o prestación" (considerando 9º).

6º) Que la norma tributaria de la Ciudad de Córdoba utiliza una fórmula de imposición de enorme laxitud describiendo la actividad gravada por defecto y de modo residual. Así la norma indica que la tasa que se crea retribuye “[...] los servicios municipales de contralor, salubridad, higiene, asistencia social y cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que tienda al bienestar general de la población [...]”. En virtud de su texto, la norma tributaria en cuestión, en lugar de determinar los servicios por los que se pretende cobrar la tasa que se crea, constituye, al igual que ocurrió en "Gasnor", una coartada para gravar actividades de los contribuyentes para quienes no se brinda ningún servicio o prestación.

En casos como el de autos, donde la descripción de la actividad gravada se hace por defecto y de modo residual, no es justo imponer al contribuyente, cuando ha negado la prestación del servicio, la carga de probar que ha sido efectivamente prestado tal como dispone la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Córdoba. Si, a los efectos de impugnar la tasa en cuestión, debiera ser el contribuyente quien tuviera que probar que el servicio

que procura el ente público no ha sido efectivamente prestado, dada la dificultad de dicha prueba, se circunvalarían en los hechos las exigencias que determinan la constitucionalidad de las tasas retributivas de servicios tratándoselas de un modo similar a un impuesto, tributo que la demandada carece de facultades constitucionales para crear.

Por ello, se hace lugar a la queja, se declara procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada. Con costas. Agréguese la presentación directa a los autos principales, reintégrese el depósito y devuélvanse las actuaciones al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo decidido en la presente. Notifíquese y cúmplase.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

VOTO DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON HORACIO ROSATTI

Considerando:

1°) Que en el año 2008 la Dirección General de Recursos Tributarios de la Municipalidad de Córdoba determinó al Banco de Galicia y Buenos Aires S.A. (Banco Galicia) un ajuste fiscal por la “Contribución que incide sobre la actividad Comercial, Industrial y de Servicios”, por los períodos 12/2001 al 12/2002; 1°, 4°, 6° al 12/2003; 1°, 2°, 5°, 8°, 10/2004 y 10/2005, más intereses y multa.

El Banco Galicia promovió una demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción contra esa pretensión tributaria ante los tribunales locales, que fue rechazada por la Cámara en lo Contencioso Administrativo de Primera Nominación.

2°) Que el Tribunal Superior de la Provincia de Córdoba hizo parcialmente lugar al recurso de casación interpuesto por el Banco Galicia. En síntesis, rechazó diversas impugnaciones del Banco, confirmó la procedencia del reclamo fiscal y ordenó al Municipio de Córdoba la reliquidación de la deuda reclamada.

Para así decidir y en lo que aquí interesa, el tribunal superior se pronunció a favor de la legitimidad del tributo. Sostuvo que la actora desarrolló sus actividades comerciales en locales y establecimientos ubicados dentro del ejido municipal, presunción que no fue desvirtuada por la recurrente, habiéndose aportado indicios contundentes acerca de la existencia y efectiva prestación de los servicios, circunstancias que caracterizan a las tasas.

En cuanto al agravio relativo a que la cámara desconoció arbitrariamente la obligatoriedad de las disposiciones del Convenio Multilateral

–particularmente que la sentencia inobservó el art. 35 que establece una clara limitación a las facultades tributarias de los municipios, disponiendo que solo pueden tomar como base de cálculo de tributo local hasta el total de la base imponible del impuesto sobre ingresos brutos– el tribunal superior consideró que la recurrente efectuó una lectura parcializada del fallo impugnado y una interpretación del citado art. 35 ajena a su letra. En efecto, entendió que la inclusión en la base imponible de conceptos que se encuentran exentos o no alcanzados por el impuesto sobre los ingresos brutos no implica un exceso en la porción atribuible a la jurisdicción. Concluyó que no había inobservancia o errónea aplicación del Convenio Multilateral ni de la ley de coparticipación ya que el art. 232 del Código Tributario Municipal suscribía a las normas técnicas del Convenio Multilateral.

Analizó el agravio fundado en la gravabilidad de instrumentos que conforman la política de gobierno del Estado Nacional y la inclusión de los resultados por certificados de participación de fideicomisos financieros y consideró que esos planteos carecían de sustento real, ya que la actora no había formulado una crítica circunstanciada del fallo ni aportaba elementos que permitieran juzgar de qué manera se afectaba la política diseñada por el Estado, ni que los resultados que pretendía excluir de la base imponible fueran ajenos a la propia actividad financiera de la entidad.

Con relación a la prescripción de los períodos fiscales 12/2001 a 2/2003, se advirtió la ausencia de planteo oportuno en sede administrativa, y que la interposición del reclamo administrativo previo a la demanda contencioso administrativa interrumpe la prescripción. Señaló que la defensa de prescripción debió oponerse en la primera oportunidad administrativa que el contribuyente pudo (al contestar la vista o, en su defecto, interponer el recurso de

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

reconsideración) y concluyó que la conducta de la actora en sede administrativa omitió plantear la supuesta prescripción de la acción del Fisco Municipal, por lo que devenía extemporánea su introducción recién en la demanda.

Finalmente, consideró suficientemente fundada la confirmación de la multa, máxime teniendo en cuenta que el art. 101 del Código Tributario Municipal autorizaba a graduarla entre un 50% y un 200% del monto de la obligación tributaria omitida, y en el caso concreto se aplicó un porcentaje equivalente al 70% del total de la gabela dejada de tributar, lo que consideró como una pauta de razonabilidad de la sanción.

3°) Que, contra lo así decidido, el Banco Galicia interpuso recurso extraordinario federal, cuya denegación motivó la presente queja.

Plantea:

a) la errónea interpretación del artículo 3962 del Código Civil e inobservancia de las disposiciones del Código Civil relativas al instituto de la prescripción;

b) la vulneración del principio de inmunidad de instrumentos de la política de gobierno del Estado Nacional y omisión de la jurisprudencia de este Tribunal Címero respecto a la pretensión fiscal conlleva la gravabilidad de distintos medios de instrumentación del crédito público, es decir de los recursos del Estado Nacional (resultados de títulos públicos, sus ajustes y reexpresiones, los resultados de los préstamos al fondo fiduciario para el desarrollo provincial -decreto 286/95-, los resultados de préstamos garantizados e intereses del préstamo a la Nación instrumentado en pagarés del gobierno nacional) desconociendo la doctrina al respecto de esta Corte;

c) la inobservancia y errónea aplicación del art. 35 del Convenio Multilateral: manifiesta que la correcta hermenéutica de los arts. 16, incisos 2° y 4°, y 110, inc. 33, de la Constitución provincial, que atribuyen potestades para dictar leyes de coparticipación a los Municipios, sumado a la doctrina legal de esta Corte en cuanto a la jerarquía constitucional de la ley 23.548 de coparticipación federal, no deja lugar a dudas sobre la plena vigencia y aplicación de sus disposiciones por sobre cualquier norma legal o acto administrativo municipal y aun provincial;

d) el incumplimiento del art. 9° de la ley de coparticipación federal: entiende que se convalidó el cobro de una contribución local desconociendo las características básicas de un tributo para ser considerado tasa; indica que el art. 9° citado prohíbe aplicar gravámenes análogos a los impuestos nacionales coparticipables a excepción del impuesto sobre los ingresos brutos y de las tasas que retribuyen servicios efectivamente prestados, con lo cual concluye que la contribución discutida en autos retribuye servicios públicos genéricamente enunciados evidenciando su desnaturalización como tasa, convirtiéndose en un impuesto cuya base imponible se determina en función de los ingresos brutos, deviniendo análogo al mismo; es más, agrega que también es asimilable al impuesto al valor agregado; y

e) la improcedencia de la aplicación de accesorios y multa: sostiene que su conducta fue inculpable.

4°) Que el recurso extraordinario es formalmente admisible, en tanto se ha puesto en tela de juicio la validez de una norma local por ser contraria -entre otros- a diversas cláusulas de la Constitución Nacional y la sentencia definitiva del superior tribunal de la causa ha sido a favor de la



Corte Suprema de Justicia de la Nación

primera (art. 14, inc. 2º, de la ley 48; doctrina de Fallos: 312:1575; 332:1503; 335:1987). Asimismo, y toda vez que bajo la tacha de arbitrariedad la apelante plantea agravios que se encuentran estrechamente unidos con la cuestión federal, ambos aspectos serán examinados en forma conjunta (confr. doctrina de Fallos: 301:1194; 307:493; 313:664, entre muchos otros).

5º) Que 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, acto o bien al contribuyente, pues de lo contrario el cobro carecería de causa importando un agravio al derecho de propiedad del contribuyente; y c) la adecuada y precisa cuantificación del tributo, debiendo para ello la autoridad fiscal ponderar prudencialmente, entre otros parámetros, el costo global del servicio o actividad concernido y la capacidad contributiva del contribuyente.

6º) Que lo atinente a la aplicación de las normas de prescripción previstas en el Código Civil y en el Código Civil y Comercial de la Nación requiere determinar si la extinción de las obligaciones de derecho público puede ser legislada por las provincias (y, en su caso, por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires), bajo la reserva del art. 121 de la Constitución Nacional, o le corresponde al Congreso de la Nación, en los términos de los arts. 75, inciso 12, y 126. En tales condiciones, resulta sustancialmente análoga a la resuelta por este Tribunal en el caso “*Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A.*”, Fallos: 342:1903, disidencia del juez Rosatti, a la cual cabe remitir a fin de evitar innecesarias reiteraciones.

7°) Que en lo que respecta a la vulneración del principio de inmunidad de instrumentos de gobierno nacional, la decisión del Tribunal Superior de Justicia consideró que ese agravio resultaba insuficiente y carente de sustento real, por no haberse demostrado un vicio en el razonamiento de la Cámara. Sobre el punto, entonces, resulta aplicable la doctrina según la cual los pronunciamientos por los cuales los más altos tribunales provinciales deciden acerca de los recursos locales no son susceptibles de revisión por la vía del recurso extraordinario, y la doctrina de la arbitrariedad resulta, en estos casos, particularmente restrictiva (Fallos: 343:184).

Por lo tanto, el recurso extraordinario interpuesto reitera los agravios que fueron planteados ante el superior tribunal local, y no demuestra que el tributo aquí cuestionado afecte fines amparados por la doctrina que consagra dicha inmunidad (cfr. fs. 207 y 303 de las actuaciones principales).

8°) Que, con relación a la inobservancia y errónea aplicación del Convenio Multilateral y la Ley de Coparticipación Federal, debe recordarse que la interpretación de esos instrumentos configura una cuestión de derecho público local ajena al recurso extraordinario federal. En efecto, esta Corte, al fallar en el caso “Papel Misionero” (Fallos: 332:1007) abandonó la doctrina sentada en las causas “El Cóndor Empresa de Transportes S.A.” (Fallos: 324:4226) y “Argencard S.A.” (Fallos: 327:1473), reinstaurando el tradicional entendimiento según el cual el Convenio Multilateral y la Ley de Coparticipación Federal forman parte del derecho público local (arg. doct. Fallos: 316:324; 316:327; 332:1007; 336:443; 344:1845, entre otros).

En el precedente “Esso Petrolera Argentina SRL y otro” (Fallos: 344:2133), esta Corte expuso el marco constitucional dentro del cual los



Corte Suprema de Justicia de la Nación

municipios pueden ejercer su potestad tributaria. Específicamente, en lo atinente a la cuantificación de la tasa que aquí se cuestiona, el Tribunal señaló que en la selección de la base imponible 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 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.

Dado que el recurso extraordinario no aporta argumentos tendientes a demostrar la desproporción o confiscatoriedad del tributo, resulta improcedente en este punto.

9º) Que con relación a la definición clara y precisa del hecho imponible y la individualización de los servicios o actividades que se ofrecen, la contribuyente denuncia la “excesiva laxitud” de la Contribución que incide sobre las actividades Comerciales, Industriales y de Servicios.

En este caso, según surge del art. 231 del Código Tributario Municipal (ordenanza 10.363): *"El ejercicio de cualquier actividad comercial, industrial, de servicios, u otra a título oneroso y todo hecho o acción destinado a promoverla, difundirla, incentivarla o exhibirla de algún modo está sujeto al pago del tributo establecido en el presente Título, conforme a las alícuotas, adicionales, importes fijos, índices y mínimos que establezca la Ordenanza Tarifaria Anual, en virtud de los servicios municipales de contralor, salubridad, higiene, asistencia social, desarrollo de la economía y cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que tienda al bienestar de la población"* (cfr. fs. 171).

En tales condiciones, la estructura del hecho imponible es idéntica a la descalificada por esta Corte en el caso “Gasnor” (Fallos: 344:2728) por resultar impropio de la tipificación de las contribuciones de su clase, al contener, inclusive una descripción residual de los servicios como “cualquier otro no retribuido por un tributo especial”. En ese contexto normativo, correspondía al municipio -y no al contribuyente por aplicación del principio de presunción de legitimidad de los actos administrativos-, acreditar durante el trámite de la causa la organización y puesta a disposición del servicio de utilidad pública que sustenta la tasa.

Por ello, se hace lugar a la queja, se declara procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada. Con costas. Agréguese la presentación directa a los autos principales, reintégrese el depósito y devuélvanse las actuaciones al tribunal de origen para que, por quien corresponda, dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo aquí decidido. Notifíquese y cúmplase.



CSJ 652/2016/RH1

Banco de Galicia y Buenos Aires S.A. c/
Municipalidad de Córdoba s/ plena
jurisdicción - recurso de casación.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Recurso de queja interpuesto por el **Banco de Galicia y Buenos Aires S.A.**, representado por la **Dra. María José Echenique**, con el patrocinio letrado del **Dr. Eduardo M. Gil Roca**.

Tribunal de origen: **Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Córdoba**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Cámara en lo Contencioso Administrativa de Primera Nominación de Córdoba**.