

Nulidad Del Proceso De Determinacion De Oficio Contribucion Sobre Publicidad Y Propaganda

JURISPRUDENCIA

Nulidad del proceso de determinación de oficio. Contribución sobre

publicidad y propaganda Se hace lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y se dispone retrotraer las actuaciones administrativas al momento en que se debía correr la vista inicial -con los elementos que sustentan la liquidación dejando sin efectos la orden de devolución de las sumas depositada.

En la ciudad de General San Martín, a los 3 días del mes de agosto de 2017, se reúnen en acuerdo ordinario los Sres. Jueces de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en San Martín, estableciendo el siguiente orden de votación de acuerdo al sorteo efectuado: Jorge Augusto Saulquin, Hugo Jorge Echarri y Ana María Bezzi, para dictar sentencia en la causa N° 6194/17, caratulada "L'oreal Argentina S.A. c/ Municipalidad de Chivilcoy s/ Pretensión Anulatoria-Otros Juicios?". ANTECEDENTES I.- El titular del Juzgado de primera instancia en lo Contencioso Administrativo n° 1 de Mercedes dictó sentencia en las presentes actuaciones haciendo lugar a la pretensión anulatoria deducida por la firma L'OREAL ARGENTINA S.A, anulando la Resolución S/N de fecha 22 de diciembre de 2009 dictada por el Sr. Director de Rentas del Municipio de Chivilcoy, Cdr. Gastón Mattocio. Asimismo, ordenó a la Municipalidad de Chivilcoy a practicar liquidación y reintegrar a la firma L'OREAL ARGENTINA S.A la suma depositada a los efectos de la habilitación de la instancia. Determinó que a los importes admitidos debía adicionársele el correspondiente a los intereses, los que debían liquidarse según la tasa pasiva más alta fijada por el Banco de la Provincia de Buenos Aires en sus depósitos a treinta (30) días, vigente al inicio de cada uno de los períodos comprendidos y, por aquellos días que no alcancen a cubrir el lapso señalado, el cálculo debía ser diario con igual tasa, desde la fecha del pago (11 de noviembre de 2010) hasta el día de su efectivo pago y que la suma resultante debía abonarse dentro de los 60 días desde que quedara firme el auto de aprobación de la liquidación respectiva. Por último, impuso las costas a la vencida.

II.- Contra dicha resolución el apoderado de la Municipalidad de Chivilcoy, a fs. 635/638, interpuso recurso de apelación. Ordenado que fuera el traslado del mismo a la actora (ver fs. 639), dicha parte procedió a contestarlo según surge de fs. 641/647 vta. III.- El juez de primera instancia ordenó elevar los autos a esta Cámara para el tratamiento del recurso de apelación deducido por la demandada (ver fs. 650), siendo recibidos a fs. 650 vta. IV.- A fs. 652 y vta., se efectuó el pertinente examen de admisibilidad y concedido que fuera con efecto suspensivo el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia definitiva, pasaron los autos para sentencia, estableciendo el Tribunal la siguiente cuestión a decidir: ¿Es ajustada a derecho la resolución apelada?

VOTACION A la cuestión planteada, el Señor Juez Jorge Augusto Saulquin dijo: 1°) Para resolver del modo indicado en el punto I precedente el juez a quo, en sustancia, recordó que en el caso la parte actora adujo que el acto administrativo que impugna adolece de vicios en la causa, motivación y procedimiento y que se ha violentado su garantía de defensa. Tras relatar las constancias que surgen de las actuaciones administrativas, el a quo encontró aplicable el precedente "SFK Argentina S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ Pretensión de restablecimiento o reconocimiento de derechos", causa 10.217, sent. del 24/08/2010, de la Cámara Contencioso Administrativo de La Plata, en el que se juzgó que el procedimiento determinativo de oficio de la tasa en cuestión resultaba inválido. Luego de transcribir fragmentos del precedente expuso que la doctrina que emana del fallo se encuentra consolidada ante posteriores fallos de la misma Cámara (citó CCALP N° 9800-M "Rayovac Argentina SRL c/ Municipalidad de Berazategui s/ pretensión de restablecimiento o reconocimiento de derechos" del 12/08/2010; CCALP N° 9853 "Osram Argentina SACI c/ Municipalidad de Moreno s/ pretensión anulatoria" del 28/10/2010).

En tal contexto, expresó que los extremos fácticos y jurídicos del caso resultaban análogos a los indicados, y observó que el procedimiento administrativo que informa el caso se inició con el recurso interpuesto por la aquí actora, verificándose la falta de previa intervención de la parte interesada en el trámite de determinación tributaria de oficio, relativo a la constatación de espacios de publicidad y propaganda. Agregó que el defecto apuntado, quedaba confirmado al allegar la comuna a este expediente judicial, el acta de relevamiento, que fuera antecedente de las liquidaciones luego realizadas (v. fs 544); ello así, pues, ninguna referencia precisa y concreta la vinculaba con las liquidaciones, y para más, tampoco obraba ninguna constancia precisa que la relacionara con el expediente administrativo de determinación de la deuda, menos aún surgía la participación del aquí accionante. Sostuvo que esa falta de intervención de parte interesada en el trámite de determinación tributaria de oficio, habilitaba la aplicación de la doctrina judicial referenciada.

Finalizó destacando el énfasis puesto por esta alzada en los autos "Establecimiento Elaborador de Alimentos Sacaan Argentina S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ Pretensión Anulatoria (causa n° 3767/13 del 28/10/13), en relación al carácter esencial de la vista inicial en el marco del procedimiento de oficio, transcribiendo partes de dicho fallo. 2°) Contra dicha resolución la Municipalidad de Chivilcoy

interpuso recurso de apelación, agravándose en tanto el juez de primera instancia hizo lugar a la pretensión de la parte actora. Sustancialmente, sostuvo que los precedentes citados por el a-quo resultan inaplicables al caso de autos, por resultar los hechos diferentes. En concreto, afirmó que en el caso SKF Argentina no había habido intervención de la parte interesada en la determinación tributaria de oficio, mientras que en el caso, el Municipio no hizo más que practicar un relevamiento y dicha verificación fue notificada la actora a fin de que ejerciera su derecho de defensa. Adujo asimismo que el Municipio no puede preavisar a todos los interesados tanto por cuestiones operativas como por la inconveniencia económica que ello implicaría. En la misma línea, refirió que además de que la norma no prevé la participación del contribuyente en el relevamiento, tampoco interesa su intervención en ese momento preciso, toda vez que no se la intima al pago de ninguna suma sino que se la anoticia de la posibilidad de efectuar su descargo. Finalmente, afirmó que la nulidad del decreto en cuestión le genera a la comuna un agravio irreparable. En este sentido, sostuvo que devolver a la actora las sumas depositadas con más los intereses afectaría su interés público de recaudar para cubrir las necesidades de los vecinos. Solicitó, consecuentemente, la revocación de la sentencia recurrida y el dictado de un nuevo pronunciamiento ajustado a derecho, con costas a la actora. 3°) Tal como se desprende de la reseña precedente, contra la resolución del juez de primera instancia por medio de la cual declarara la nulidad de la resolución S/N de fecha 22/12/09 dictada por el Sr. Director de Rentas de la Municipalidad de Chivilcoy con fundamento, en lo sustancial, en que la falta de intervención del contribuyente en el procedimiento administrativo tornaba inválida la determinación tributaria de oficio; la parte demandada interpuso recurso de apelación. La Municipalidad, al recurrir la sentencia, en lo sustancial, sostuvo que resultaban inaplicables al caso los precedentes citados por el a quo, que no se vulnera el derecho de defensa del contribuyente, que la norma no prevé la participación del contribuyente en el relevamiento y que devolver las sumas depositadas con más intereses afectaría su interés público de recaudar para cubrir necesidades de los vecinos. 4°) En tal contexto, y a efectos de resolver el recurso de apelación interpuesto, considero necesario reseñar las constancias obrantes en las actuaciones administrativas n° 4031-79803/09 pertinentes para resolver la cuestión: i. A fs. 1/11, con fecha 13/01/09, obra el descargo efectuado por la firma L'OREAL ARGENTINA S.A. titulado ?Formula Descargo - Rechaza Liquidaciones - Ofrece Prueba - Plantea Cuestión Federal? en referencia a las actas n° 38554 (de 2003), n° 38804 (de 2004), n° 39053 (de 2005), n° 39303 (de 2006) y n° 39557 (de 2007). ii. A fs. 18, con fecha 17/12/08, obra cédula mediante la que se notifica a L'oreal Argentina S.A. que se verificó la existencia de medios de publicidad que pueden considerarse hechos imponible y de los que resultaría beneficiario y responsable, por lo que se le otorga el plazo de 15 días para efectuar observaciones, descargos e impugnaciones correspondientes, ofrecer prueba y constituir domicilio legal. A ella se adjuntan (ver fs. 19/23) los detalles de medios n° 38554 (correspondiente al año 2003), n° 38804 (correspondiente al año 2004), n° 39053 (correspondiente al año 2005), n° 39303 (correspondiente al año 2006) y n° 39557 (correspondiente al año 2007). iii. A fs. 24, luce traslado de la presentación efectuada por L'OREAL ARGENTINA S.A. -dispuesto por el Director de Rentas del Municipio- a la empresa Tributo SRL. iv. A fs. 25/28, obra contestación a la presentación efectuada por la firma L'OREAL ARGENTINA S.A. por parte de la empresa Tributo SRL, empresa encargada -en virtud de la contratación efectuada por el Municipio- de la realización de la verificación, determinación, liquidación, seguimiento y ejecución judicial del ?gravamen municipal por Publicidad y Propaganda?. v. A fs. 29/31, se encuentra anejada la resolución dictada por el Director de Rentas del Municipio por medio de la cual rechaza la impugnación realizada por L'oreal Argentina S.A. y en consecuencia se tiene por probado su calidad de contribuyente; los hechos imponible que se le imputan; su incumplimiento con el deber formal de presentar las declaraciones juradas correspondientes a los cinco años anteriores a la intimación, y por ende, su violación a lo dispuesto por los arts. 107, 18 inc. 1 y 24 de la Ord. Fiscal, haciéndose efectivo el apercibimiento dispuesto en su art. 41 inc. a) y b). Asimismo, determinó los derechos de Publicidad y Propaganda a cargo de la firma L'oreal Argentina S.A. en base a lo constatado y notificado por los detalles de medios e intimó a la misma a ingresar la tasa, sus intereses y las multas previstas en el art. 41 inc. a y b) determinadas en el anexo que forma parte de la resolución dentro del plazo de diez días bajo apercibimiento de proceder a su ejecución por vía de apremio. vi. A fs. 33/35, obra notificación de dicha resolución a la empresa L'oreal Argentina S.A. 5°) Sentado ello, me referiré a la normativa aplicable al caso. En tal sentido, debo destacar que la Ordenanza Fiscal n° 6118/08 -ordenanza que fuera fundamento de la resolución cuestionada en autos- establece un procedimiento reglado para determinar las obligaciones fiscales de los contribuyentes. Precisa que ?Los contribuyentes y demás responsables tienen que cumplir los deberes que esta ordenanza establezca con el fin de facilitar la determinación, verificación, fiscalización y ejecución de las tasas, contribuciones y demás tributos sin perjuicio de lo que se establezca de manera especial. Los contribuyentes y demás responsables están obligados: 1) A presentar declaración jurada de los hechos imponible atribuidos a ellos por esta ordenanza, salvo cuando se disponga expresamente de otra manera...? (art. 18). Asimismo, dispone que ?La determinación de las obligaciones fiscales se efectuará sobre la base de declaraciones juradas que los contribuyentes y demás responsables presenten en tiempo y forma, salvo que esta ordenanza indique expresamente otros procedimientos...? (art. 24). Establece que ?La Municipalidad podrá verificar las declaraciones juradas para

comprobar su exactitud. Cuando el contribuyente o responsable no hubiere presentado declaración jurada o la misma resultara inexacta por falsedad o error en los datos o por errónea aplicación de las normas fiscales o cuando esta ordenanza prescinda de la exigencia de la declaración jurada como base para la determinación, la Municipalidad podrá determinar de oficio la obligación fiscal sobre base cierta o presunta.? (art. 25). Puntualiza que ?Cuando el contribuyente y/o responsables no presenten declaraciones juradas en debida forma y/o cuando no suministren voluntariamente a la Municipalidad todos los elementos comprobatorios de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponibles y/o que posibiliten la determinación de los mismos y/o base imponible; ó cuando los suministrados resulten insuficientes, deficientes y/o parciales y/o inexactos, resultará procedente la determinación sobre base presunta. A esos efectos, la Municipalidad podrá considerar todos los hechos, elementos, y/o circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con los que esta Ordenanza, Ordenanza Impositiva y/o especiales consideren como hecho imponible, permitan inducir en el caso particular la existencia de los hechos u actos y el monto del tributo que se determina. Podrá valerse de todos los medios de prueba a su alcance, incluso de declaraciones o informes de terceros, presunciones o indicios, y/o de elementos de juicio basados en conductas que los usos y costumbres en la materia sirvan para inferir la existencia de tales hechos imponibles...? (art. 28). La norma establece asimismo que ?...Con el fin de asegurar la verificación de las declaraciones juradas de los contribuyentes y responsables o el exacto cumplimiento de sus obligaciones fiscales y sus deberes formales, la Municipalidad podrá:...b) Realizar inspecciones a los lugares y establecimientos donde se ejerzan las actividades sujetas a obligaciones fiscales o a bienes que constituyan materia imponible...En todos los casos del ejercicio de estas facultades de verificación y fiscalización, los funcionarios que las efectúen deberán extender constancias escritas de los resultados, así como la existencia o individualización de los elementos exhibidos. Estas constancias escritas podrán ser también firmadas por los contribuyentes o responsables interesados, cuando se refieran a manifestaciones verbales de los mismos. Las constancias escritas constituirán elementos de prueba en los procedimientos de determinación de oficio de reconsideración o recurso de apelación o en los procedimientos por infracciones a las leyes fiscales.? (art. 29) (el subrayado me pertenece). Y que ?La determinación que rectifique una Declaración Jurada o que se efectúe en ausencia y/o deficiencia de la misma quedará firme a los diez (10) días de notificada al contribuyente y/o responsable, salvo que los mismos interpongan dentro de dicho término recurso de reconsideración ante el Departamento Ejecutivo, o se descubra error, omisión o dolo en la exhibición o consideración de datos y/o elementos que sirvieron de base para la determinación.? (art. 31).

Se suma a lo expuesto, lo dispuesto en el capítulo IV del libro II de la normativa aludida, que trata específicamente el derecho por publicidad y propaganda. Fija el hecho imponible (art. 104), la base imponible (art. 105), los contribuyentes y responsables (art. 106) y forma y término de pago (art. 107). 6°) De la normativa reseñada se desprende que para el supuesto en el que el contribuyente no efectúe la determinación a su cargo (falta de presentación de declaración jurada) o que presentada ésta fuere inexacta, fue regulado un procedimiento de determinación de oficio de la obligación fiscal, que la Municipalidad debe llevar adelante mediante los pasos fijados al efecto (art. 25). De acuerdo a las constancias del caso, el procedimiento de determinación de oficio comenzó con la vista al contribuyente de los cargos formulados para que en el término de 15 días efectuara las observaciones, descargos e impugnaciones que estimara corresponder, ofreciera prueba y constituyera domicilio (cfr. cédula de notificación de fs. 18 con los detalles de medios obrantes a fs. 19/23 del expediente administrativo). 7°) Bajo dichas condiciones, observo que la Municipalidad demandada quebrantó la norma que regía su actuación (Ord. Fiscal), afectando de ese modo -tal como fuera argumentado por el accionante y sostenido por el a quo- el derecho de defensa en sede administrativa. En el caso, la municipalidad demandada al entender que le correspondía percibir derechos por publicidad y propaganda, y ante la falta de presentación por parte de la aquí actora de las declaraciones juradas previstas en la normativa aplicable, inició el procedimiento de determinación de oficio de la obligación fiscal. Sin embargo, la comuna demandada llevo a cabo el mismo omitiendo correr vista de los elementos que sustentaron su actuación. Así, la sola notificación del detalle de medios sin referencia alguna a la fuente de dicha información resulta insuficiente a los efectos de conferir a la parte la posibilidad de ejercer su derecho de defensa adecuadamente. Tal situación se agrava aún más ante la inexistencia de tales elementos -y cualquier otra referencia concreta a los mismos que permita identificarlos- en el propio expediente administrativo, ya que esta carencia no sólo impidió al contribuyente conocer el origen de los referidos detalles de medios y defenderse correctamente, sino que además afecta al acto en cuestión en su elemento causa. Es que, si bien se desprende tanto de las cédulas de notificación y detalles de medios de fs. 18/23 que la existencia del hecho imponible resulta de las Actas de Relevamiento, Constatación y Verificación (declaraciones juradas) suscriptas por los responsables de los lugares donde los elementos de publicidad y propaganda se exhiben y/o de Actas de Constataciones labradas por inspectores municipales, las mismas no se encuentran agregadas al expediente administrativo, así como tampoco hay constancias que la parte actora haya tenido acceso a los referidos elementos para ejercer su derecho de defensa. Los vicios in procedendo y en el elemento causa señalados -que no permitió a la parte actora ejercer su derecho de defensa en debida forma- resultan esenciales y provocan la nulidad de la resolución S/N de fecha 22/12/09 y de la determinación de la deuda correspondiente a los períodos 2003/2007 del

derecho por publicidad y propaganda, sin que quepa su subsanación en esta instancia (cfr. esta cámara, causa N° 1650-09, caratulada "Transportes Unidos de Merlo SACIEJ c/ Municipalidad de Morón y otros s/ amparo", del 11/6/09, entre otros). Esta Cámara en anteriores oportunidades se ha pronunciado en forma similar, entre muchas otras, en las causas N° 2650, "Rayovac", del 15/08/12; N° 3201 "Laboratorio Cuenca", n° 4378 "Kodak", del 30/12/14 y más recientemente en las causas N° 4729, 4735 y 4887, "Nestlé", del 17/09/15, "Visa Argentina", del 22/09/15 y "Akapol", del 15/03/16, respectivamente. Debe recordarse que respecto de la "no subsanación" en sede judicial de vicios producidos sobre requisitos esenciales del procedimiento administrativo, la S.C.J.B.A. se pronunció en la causa "Caselli", del 16/2/05, expresando: "En reiterados pronunciamientos, esta Suprema Corte ha sostenido que el cuestionamiento de una resolución administrativa, fundado en los vicios evidenciados en el procedimiento, en principio se halla excluido de su conocimiento, por cuanto en esta jurisdicción el afectado puede ejercer su defensa y probar las irregularidades incurridas por la entidad pública. No obstante, tal criterio cede paso cuando la irregularidad en el trámite previo al acto administrativo configura un atentado irreparable al derecho de defensa (doctr. de las causas B. 48.976, "Fernández", sent. de 19-VI-1984; B. 55.872, "Pretto", sent. de 20IV1999; B. 53.911, "Moyano", sent. de 7III2001; entre muchos otros). 6. La posición reseñada puede interpretarse en el sentido de proclamar que la ilegitimidad del trámite administrativo es subsanable en sede judicial (conf. Linares Juan F. "La garantía de defensa ante la Administración", "La Ley", 1421137). No comparto que ese criterio sea aceptable como principio general. En primer lugar, por cuanto en un Estado de Derecho, el principio de legalidad impone a las Administraciones Públicas un obrar consistente con el ordenamiento jurídico (doctr. causas B. 56.364, "Guardiola", sent. de 10V2000; B. 54.852, "Pérez", sent. de 10V2000; B. 55.010, "Chaina", sent. de 2VIII2000, entre otras). Desde esa perspectiva, el adecuado cumplimiento del procedimiento configura un elemento inherente a la legitimidad del acto administrativo (conf. art. 103, dec. ley 7647/1970). Por otra parte, entre el procedimiento administrativo y el proceso judicial, no es dable interpretar la existencia de una relación de continuidad, en la que la indefensión producida en el primero pueda solucionarse en el segundo." De igual forma, en la causa "Club Estudiantes de La Plata", del 4/9/02, la S.C.J.B.A. consideró a la omisión de un requisito esencial del procedimiento invalidante del acto, sin admitir su subsanación en sede judicial. Por último, en lo que a la SCJBA refiere, destaco que la misma tiene dicho que "La sujeción de la Administración Pública al principio de legalidad determina que toda la actuación estatal se encuentre acorde con las normas atributivas de competencia, con sustento en las cuales deben dictarse los actos pertinentes." (SCBA, B 56406 S 16-5-2001, "Transporte del Oeste S.A. c/ Municipalidad de Merlo s/ Demanda contencioso administrativa", B 57830 S 19-5-2004, "García Arancibia, Angelino c/ Provincia de Buenos Aires (Instituto Provincial de Lotería y Casinos) s/ Demanda contencioso administrativa", B 57668 S 4-7-2007, "Cruces S.A. de Construcciones C.I.F.I. c/ Municipalidad de Malvinas Argentinas s/ Demanda contencioso administrativa"). Y que "...es necesario que las decisiones estatales respeten los procedimientos esenciales previstos en las normas legales y cuyo cumplimiento es una garantía para los administrados ("D.J.B.A.", t. 158, pág. 244). (SCBA, B 56406 citada). En relación al carácter esencial de la vista inicial en el marco de un procedimiento de determinación de oficio, la Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal se expidió en un caso en el que la notificación de la misma carecía de validez (C. Nac. Cont. Adm. Fed., sala 5ª, "Aldazabal", del 19/02/2009). En dicha ocasión, confirmó la nulidad de la resolución dispuesta por el Tribunal Fiscal de la Nación, que había entendido "...este tribunal desde antiguo ha sostenido que la vista dispuesta en los términos del art. 17 de la ley procesal (t.v.) reviste el carácter de requisito fundamental para un correcto ejercicio del derecho de defensa en juicio, garantía del orden jurídico y cuya inobservancia no podría válidamente ser saneada por la existencia de un procedimiento posterior, por lo que su comunicación ha de ser fehaciente...". Esta Cámara, en causas n° 323/05 "Cassano", del 6/10/05, y n° 3511/13 "VISA ARGENTINA S.A" 18/06/13, entre muchas otras, ante la omisión en el procedimiento administrativo de formación del acto que afectaba el derecho de defensa del particular, señaló "la falta de intervención de la Junta de Disciplina en el trámite del sumario, aun cuando ella emitiera una opinión no vinculante para el órgano decisor, u omitiera hacerlo, implica un vicio en el procedimiento de formación del acto. En efecto, la alegada falta de reglamentación de la Junta que refiere la comuna, no constituye un argumento válido para obviar su intervención, pues, en los términos en que se encuentra legislada la cuestión, en principio su invocada "no operatividad" obedecería a una omisión imputable a la propia demandada. Así, corresponde señalar que prima facie se advierte una vulneración al derecho de defensa, genéricamente, determinado por la comprobación de deficiencias en el procedimiento sumarial insusceptibles de corregirse en la oportunidad que el actor tiene de defenderse y alegar en juicio pleno (arg. art. 15 CP)". 8°) A todo ello, agrego que el expediente administrativo acompañado por la demandada en copia certificada presenta irregularidades que no pueden ser soslayadas y que adunan a lo anteriormente dicho en relación con la existencia de vicios en el procedimiento. En este sentido, me permito destacar que en la cédula de notificación obrantes a fs. 18, sin perjuicio de consignarse fecha y hora en las que el instrumento habría sido diligenciado no obra firma del oficial notificador, como tampoco no hay constancia de recepción de la misma por persona alguna ni de haber sido fijada en la puerta. En estas condiciones, a la afectación del derecho de defensa del contribuyente antes analizada se suman las referidas irregularidades presentes

en el expediente administrativo que no hacen más que reforzar y patentizar los vicios en el procedimiento que tornan nulo el acto resultante del mismo. 9°) Por su parte, en relación con la falta de previsión normativa alegada por la recurrente respecto de la participación del contribuyente en el procedimiento de determinación, lo que impediría -a su criterio- declarar la nulidad del acto administrativo toda vez que se trataría de un requisito no previsto, considero que no asiste razón a la apelante. Es que tal como lo señala Linares, el debido proceso surge como garantía innominada de los artículos 18, 16, 17, 28 y 33 de la Constitución Nacional; y fundamentalmente, a partir de la reforma constitucional de 1994, integra expresamente los derechos y garantías constitucionales con la incorporación que el art. 75 inc. 22 hace de Tratados que lo reconocen como derecho fundamental humano. La garantía de audiencia en la determinación de los derechos es uno de los estándares fijados por la Corte Interamericana de Derechos Humanos respecto del debido proceso legal en sede administrativa (cfr. C.I.D.H. Informe de fecha 7/9/07 sobre "El acceso a la justicia como garantía de los derechos económicos, sociales y culturales?"). Por su parte, la Constitución de la Provincia, en su artículo 15, estipula -en lo que aquí importa- que "La provincia asegura la tutela judicial continua y efectiva, el acceso irrestricto a la justicia, la gratuidad de los trámites y la asistencia letrada a quienes carezcan de recursos suficientes y la inviolabilidad de la defensa de la persona y de los derechos en todo procedimiento administrativo o judicial? (el subrayado me pertenece). La doctrina ha expresado que "...si no se ha podido otorgar el derecho de defensa al contribuyente mediante la pertinente corrida de vista, también carecerá de validez el acto, por cuanto constituiría una violación de las formas procesales que están instituidas en forma inexcusable por la ley, originando así el incumplimiento de sus objetivos y dando lugar a un estado de indefensión del contribuyente? (cfr. "Tratado de Tributación", T° 1, pág. 233, Dr. Horacio Ziccardi, Director Horacio A. García Belsunce, Ed. Astrea, año 2003). Asimismo, que la inobservancia de las formas esenciales vicia el acto administrativo incidiendo en su validez (cfr. Marienhoff, Tratado de Derecho Administrativo, T° II, pág. 536). Además, que "El incumplimiento grave del debido procedimiento previo a todo acto administrativo -en el cual, vale la reiteración, procede incluir al debido proceso adjetivo como especie- debe ocasionar la nulidad absoluta del acto pertinente? (Cfr. Julio Rodolfo Comadira, "La Licitación Pública. Nociones, principios, cuestiones?," Pág. 39, Ed. Depalma). Por lo demás, y contrariamente a lo sostenido por el juez de grado a fs. 677 y por la Municipalidad demandada en su pieza recursiva (ver fs. 637), el derecho de defensa no se vio vulnerado por la falta de participación de la parte interesada en el relevamiento de publicidad, sino al no habersele dado vista de las actas u otros elementos que dieron sustento al inicio del procedimiento determinativo. Es que la exigencia de la participación del interesado en el procedimiento administrativo no debía consistir en un preaviso respecto del relevamiento sino en la posibilidad de acceso a tales elementos a fin de poder ejercer adecuadamente su derecho de defensa. Así las cosas, el alegado error en que habría incurrido el magistrado de grado al citar precedentes que la recurrente juzga inaplicables al caso, no es tal, en tanto, aun cuando los hechos no sean exactamente iguales, la violación al derecho de defensa se advierte con nitidez tanto en los fallos citados, en la sentencia, como en el presente caso. Tal conclusión no se ve modificada por el hecho de que los citados elementos hayan sido acompañados en autos como consecuencia de la intimación practicada por el juez a-quo. Es que, como ha quedado dicho, las declaraciones juradas que sirvieron de fundamento para las liquidaciones de los derechos debieron haberse puesto en conocimiento de la actora conjuntamente con las referidas liquidaciones, no pudiendo subsanarse dicha omisión en esta sede (conf. causa n° 4887/15, caratulada "Akapol S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ pretensión anulatoria" del 15/03/16). 10°) En definitiva, por todo lo hasta aquí expuesto, cabe desechar sustancialmente el recurso en tratamiento y, por ende, confirmar -en razón del vicio en el procedimiento esencial verificado- la sentencia de grado en cuanto declaró la nulidad de la Resolución S/N de fecha 22/12/09. Ahora bien, en atención al agravio esgrimido por el recurrente y de acuerdo al modo en el que propongo que se dirima la controversia, considero que no corresponde disponer la devolución del monto abonado en concepto de pago previo, pues el vicio apuntado sólo se refiere a la cuestión procedimental (conf. este tribunal en causas n° 4887/15, caratulada "Akapol S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ pretensión anulatoria" del 15/03/16 y n° 5125/16, caratulada "Bimbo de Argentina S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ Pretensión Anulatoria-Otros Juicios" del 21/06/16; entre otras). En tal dirección, cabe establecer la nulidad del procedimiento de determinación de oficio correspondiente a los períodos 2003/2007 de los derechos por publicidad y propaganda, y de la Resolución S/N de fecha 22/12/09, retrotrayendo las actuaciones administrativas al momento en que se debía correr la vista inicial -con los elementos que sustentan su liquidación- y tratar luego el descargo del contribuyente -arts. 34 y 206 de la Ordenanza Fiscal-. Ello, sin que, por el momento, corresponda expedirse acerca de la legitimidad de la deuda (cfr. este Tribunal en causa N° 1728 "Biemme SA, del 22/12/09, N° 2970/11, "L'oreal Argentina SA", del 24/5/12, entre otras). En efecto, advierto que en el supuesto caso en que fuera acogida la defensa de la actora por la demandada, podría acompañarse en la ejecución de sentencia el acto administrativo que así lo dispusiera, ordenándose -de resultar procedente- la mentada devolución de los montos abonados. Sin embargo, en esta instancia -en atención al vicio procedimental analizado en autos- resulta prematuro expedirse sobre la devolución del monto abonado en concepto de pago previo. 11°) Por todo lo expuesto, propongo: 1) Hacer lugar -parcialmente- al recurso de apelación

interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia: revocar la sentencia de grado en cuanto al declarar la nulidad del acto administrativo impugnado no retrotrajo el procedimiento administrativo y ordenó la devolución de la suma depositada a los efectos de la habilitación de instancia. En consecuencia, se dispone retrotraer las actuaciones administrativas al momento en que se debía correr la vista inicial -con los elementos que sustentan la liquidación- (arts 34 y 206 de la Ordenanza Fiscal, art. 50 inc. 2 del CCA, arg. esta Cámara en causa N° 1650/09, ?Transportes Unidos de Merlo?, del 11/6/09, N° 1689, ?Chaves?, del 3/12/09, N° 1728 ?Biemme SA, del 22/12/09, N° 2970/11, ?L`oreal Argentina SA?, del 24/5/12, entre otras) y dejar sin efectos la orden de devolución de las sumas depositadas dispuesta por el juez de grado; ello confirmando el resto de la sentencia en cuanto fue materia de agravio; 2) Imponer las costas de alzada a la recurrente sustancialmente vencida (art. 51 del C.P.C.A, texto según Ley N° 14.437); y 3) diferir la regulación de honorarios para el momento procesal oportuno (art. 31 DL 8904). ASÍ VOTO. Los señores jueces Hugo Jorge Echarri y Ana María Bezzi, votaron en igual sentido y por idénticos fundamentos; con lo que terminó el Acuerdo, dictándose la siguiente SENTENCIA Por lo expuesto en virtud del resultado del Acuerdo que antecede, el Tribunal RESUELVE: 1) Hacer lugar -parcialmente- al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia: revocar la sentencia de grado en cuanto al declarar la nulidad del acto administrativo impugnado no retrotrajo el procedimiento administrativo y ordenó la devolución de la suma depositada a los efectos de la habilitación de instancia. En consecuencia, se dispone retrotraer las actuaciones administrativas al momento en que se debía correr la vista inicial -con los elementos que sustentan la liquidación- (arts 34 y 206 de la Ordenanza Fiscal, art. 50 inc. 2 del CCA, arg. esta Cámara en causa N° 1650/09, ?Transportes Unidos de Merlo?, del 11/6/09, N° 1689, ?Chaves?, del 3/12/09, N° 1728 ?Biemme SA, del 22/12/09, N° 2970/11, ?L`oreal Argentina SA?, del 24/5/12, entre otras) y dejar sin efectos la orden de devolución de las sumas depositadas dispuesta por 1el juez de grado; ello confirmando el resto de la sentencia en cuanto fue materia de agravio; 2) Imponer las costas de alzada a la recurrente sustancialmente vencida (art. 51 del C.P.C.A, texto según Ley N° 14.437); y 3) diferir la regulación de honorarios para el momento procesal oportuno (art. 31 DL 8904). Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase. 022475E