

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 confirma la sentencia que, al anular el proceso determinativo de oficio de la tasa por derecho de publicidad y propaganda, ordenó al municipio a reintegrar a la firma la suma depositada más intereses, pues la exigencia de la participación del interesado en el procedimiento administrativo no debía consistir en un preaviso, sino en la posibilidad de ejercer adecuadamente su derecho de defensa.

En la ciudad de General San Martín, a los 22 días del mes de agosto de 2017, se reúnen en acuerdo ordinario los señores 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: Ana María Bezzi, Jorge Augusto Saulquin y Hugo Jorge Echarri para dictar sentencia en la causa n° 6226/17 caratulada: "AGUAS DANONE ARGENTINA S. A C/ MUNICIPALIDAD DE CHIVILCOY S/ PRETENSION ANULATORIA?". Se deja constancia de que la Sra. Ana María Bezzi no suscribe la presente por encontrarse en uso de licencia.

ANTECEDENTES I.- Mediante sentencia de fs. 334/344, el Sr. Juez Titular a cargo del Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo N° 1 del Departamento Judicial de Mercedes, dictó sentencia, disponiendo: "1°) Hacer lugar a la pretensión anulatoria deducida por la firma AGUAS DANONE ARGENTINA S. A, anulando el decreto N° 121/2013, dictado con fecha 22 de Enero de 2013 por el Sr. Intendente Municipal del Partido de Chivilcoy. 2°) Ordenar a la Municipalidad de Chivilcoy a practicar liquidación y reintegrar a la firma "AGUAS DANONE ARGENTINA S. A" la suma depositada en concepto de capital e intereses, (ver fs. 165 expediente administrativo). A los importes admitidos deberá adicionársele el correspondiente a los intereses, los que han de 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 debe ser diario con igual tasa, desde la fecha del pago (27 de agosto de 2012) hasta el día de su efectivo pago (arts. 622 y 623, Código Civil de Vélez Sarsfield; 7 y 768, inc. "c", Código Civil y Comercial de la Nación; 7 y 10, ley 23.928 y modif.. Conf. Doctrina fallo SCBA C. 119.176, 15/06/2016 "Cabrera, Pablo David c/ Ferrari, Adrián Rubén. Daños y perjuicios").-La suma resultante deberá abonarse dentro de los 60 días desde que quede firme el auto de aprobación de la liquidación respectiva (art.163 Constitución Provincial; art.63 C.P.C.A.). 3°) Costas a la vencida (art. 51 inc. 1 CPCA, Ley 14.437)?" II.- Que contra dicha sentencia se alza la parte demandada, interponiendo a fs. 349/362 vta. recurso de apelación, con expresión de fundamentos. III.- Que a fs. 363 el Sr. Juez de grado confirió traslado del recurso de apelación incoado, el cual fue evacuado a fs. 365/372 por el letrado apoderado de la accionante. IV.- Que a fs. 376 las actuaciones fueron remitidas a esta alzada, las que recibidas (v. fs. 376 vta.), se llamaron los autos para resolver (v. fs. 377). V.- A fs. 378/379, se efectuó el pertinente examen de admisibilidad formal y en tal contexto este Tribunal concedió - con efecto suspensivo - el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia definitiva dictada en la causa (arts. 55 inc. 1°, 56 inc. 2° y 58 inc. 2° del CCA, ley 12008 - texto según ley 13101), encontrándose las partes notificadas (notificaciones fs. 398 y 399). Bajo tales condiciones, el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver: ¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?"

VOTACIÓN A la cuestión planteada, el Señor Juez Jorge Augusto Saulquin dijo: "1°) Mediante sentencia de fs. 334/344, el Sr. Juez Titular a cargo del Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo N° 1 del Departamento Judicial de Mercedes, dictó sentencia y se expidió manifestando lo siguiente: Inicialmente realizó una reseña de las constancias incorporadas a las actuaciones administrativas remitidas, cuya recepción y nota de reserva obra a fs. 166/166 vta. Seguidamente expresó que el fuero Contencioso Administrativo Provincial, registra antecedentes en los que juzgó, en casos análogos al presente, que el procedimiento determinativo de oficio de la tasa en cuestión resultaba inválido. Tras relatar las constancias que surgen de las actuaciones administrativas, 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). Sostuvo, que los extremos fácticos y jurídicos del presente caso resultan análogos a los indicados en el considerando que antecede. Sobre el particular, advirtió que el procedimiento administrativo que informa el caso se inicia con el recurso interpuesto por la actora, verificándose la falta de previa intervención de parte interesada en

el trámite de determinación tributaria de oficio, relativo a la constatación de espacios de publicidad y propaganda. Refirió que, tal como surge de las actuaciones administrativas reseñadas, las intimaciones previas (liquidación de deuda) - ver fs. 29/30 y 56/58 del expte. administrativo- y el dictamen del Departamento de la Asesoría Letrada en el que se sustenta el acto de determinación (Decreto n° 121) -ver fs. 259/271 vta. del expte. adm. aluden a su vez a supuestas actas de relevamiento, constatación, y verificación -declaraciones juradas- y/o ?constancias labradas? de donde surgiría la existencia de la publicidad que da origen a la pretensión fiscal. Sin embargo, señala que de esas mismas actuaciones, no surge ninguno de los elementos antes mencionados, no obran agregadas actas de relevamiento y/o constatación suscriptas por funcionarios públicos, ni declaraciones juradas, ni participación previa del contribuyente afectado. Afirmó que esa falta de intervención de parte interesada en el trámite de determinación tributaria de oficio, habilita a la aplicación de la doctrina elaborada por la Alzada, por ser el caso bajo análisis de idéntico tenor a lo allí resuelto, lo que tornaba aplicable la doctrina judicial precedentemente referenciada y en consecuencia viable la pretendida descalificación como actos válidos de las determinaciones de deuda en los términos que han sido concebidas. En este sentido, destacó el énfasis puesto por este Tribunal, en relación al carácter esencial de la vista inicial en el marco de un procedimiento de oficio. Citó Jurisprudencia. Seguidamente afirmó que ha quedado desacreditada la publicidad de las normas municipales que dieron origen a los derechos de publicidad y propaganda (DPP) que le fueron reclamados y que al respecto, recientemente la SCBA emitió pronunciamiento en la causa "Municipalidad de Chivilcoy contra Unilever Bestfoods de Argentina S.A. s/ Apremio" (causa C. 115.942). Preciso que, allí se discutía la inhabilidad de un título ejecutivo, planteándose la inexistencia de la deuda o inoponibilidad de la ordenanza fiscal en razón de que la misma no había sido puesta en conocimiento de los accionados con antelación a la configuración del hecho imponible. Señaló que al momento de resolver, dispuso que las ordenanzas que crean una tasa en concepto de "derechos de publicidad y propaganda" en el ámbito territorial del Municipio deben -necesariamente- llegar a conocimiento de los obligados al pago, a través de un medio razonable (1, 5 y 28, Const. nacional; 193 inc. 1, Const. Provincial), que en aquel caso, no se verificaba tal extremo en razón de que no surgía que la ordenanza haya sido publicada en el Boletín Oficial, ni en ningún otro medio de comunicación con cobertura en el domicilio de la demandada y que con aquello, la deuda no podía ser reclamada, por ello desestimó la ejecución promovida por el Municipio por entonces actor. (cfr. causas "Municipalidad de Chivilcoy contra Unilever Bestfoods de Argentina S.A. s/ Apremio" de 09/03/2016, "Municipalidad de Chivilcoy contra Akapol S.A. s/ Apremio" de 14/10/2015; entre otras) Entendió que, en el presente caso, también se aplica la doctrina legal allí dada, toda vez que en autos no se ha acreditado que la Ordenanza Fiscal e Impositiva de la Municipalidad de Chivilcoy se encontrare publicada en el Boletín Oficial, ni en ningún otro medio de comunicación respecto del cual pudiere la empresa accionante tomar conocimiento. Destacó que la Municipalidad demandada no ha producido ningún tipo de prueba que demuestre lo contrario, a excepción de la sola manifestación en su contestación de demanda de los años en que habrían sido publicadas en el boletín oficial y la petición de que se certifique si las mismas se encontraban publicadas en el sitio web del Municipio de Chivilcoy, argumentos que afirmó no pueden reputarse como válidos, toda vez que aquello se ha quedado en una mera manifestación, sin obrar en autos ninguna constancia que la acredite en razón que, sin perjuicio de que la misma pueda estar publicada actualmente en el sitio web aludido, no puede esto retrotraerse - y tenerse por probado, por mera presunción- al momento de que se realizaron las liquidaciones que se impugnan. Enfatizó que, el requisito de la publicación de las leyes y de toda norma de alcance general, para su plena vigencia y aplicación a sus destinatarios, es una derivación de la forma republicana de gobierno que todas las Provincias debe garantizar (arts. 1, 5 y 6 C.N.), exigencia que afirmó, naturalmente, alcanza a los municipios, aún con la consagración de su autonomía por la reforma de 1994 (art. 123 C.N.). Preciso que, el art. 108 de la Ley de Ordenanzas Municipales (dec. ley 6769/58) establece que promulgar y publicar las ordenanzas del Concejo Deliberante es una de las atribuciones y deberes del Departamento Ejecutivo (inc. 2) y que esta disposición debe entenderse de conformidad con la exigencia del art. 193 de la Const. Provincial, que establece la obligación de publicación por la prensa de todos los actos inherentes al régimen municipal, los que comprenden, obviamente, a las ordenanzas de alcance general (conf. CC0001ME, causa "Municipalidad de Alberti c/Unilever de Argentina S.A. s/Apremio", B600377, de 17/09/2009).- Señaló que, los antecedentes jurisprudenciales citados, tienen origen en el precedente dictado por la CSJN en la causa "Municipalidad de Santiago de Liniers contra Irizar, José Manuel s/ Apremio" (327:4475 del 19-10-2004), donde se expuso - en una causa donde se planteaba la inexistencia de una deuda exigible por falta de publicación de la ordenanza que establecía el tributo- haciendo suyo el Dictamen de la Procuradora General de la Nación que " ...la solución definitiva del caso sólo requiere la simple constatación de la publicación oficial de la mencionada ordenanza, acto requerido para la satisfactoria divulgación y certeza sobre la autenticidad del texto de aquellas decisiones de contenido normativo general (Fallos: 293:157, cons. 6°)...". Indicó que dicho precedente, sirvió de base para resolver posteriormente el recurso extraordinario federal, mediante el cual se revocó la sentencia dictada por la SCBA caratulada "Municipalidad de Mercedes c/ Arcor SAIC s/ Apremio", donde la CSJN argumentó -también adhiriendo al Dictamen de la Procuradora- que la vía extraordinaria era admitida en forma excepcional cuando resultaba manifiesta

la inexistencia de una deuda exigible efectuada sobre la base de una ordenanza que establecía el Tributo y que no había sido publicada, criterio que -tal como lo expuse supra- ha sido receptado -luego- por el Superior Tribunal Provincial en las causas arriba citadas. 2º) A fs. 349/362 vta. la Municipalidad de Chivilcoy interpuso recurso de apelación contra la sentencia, agravándose de la misma en tanto hizo lugar a la pretensión de la parte actora. En primer lugar, sostiene 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 a la actora a fin de que ejerciera su derecho de defensa. Aduce 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, refiere 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. Expone que no existe impedimento alguno para delegar determinadas funciones del Departamento Ejecutivo y que en el caso no se ha hecho más que investir al relevador ad hoc de las facultades necesarias para realizar los actos de constatación. Sostiene que el procedimiento administrativo debe basarse pura y exclusivamente en la norma, por lo que no se explica que un acto pueda ser declarado nulo por no cumplir con algo no previsto en ella. Manifiesta que contrariamente a lo que sostiene el a quo, ha quedado perfectamente acreditado en autos, que las Ordenanzas en cuestión han sido publicadas en el Boletín Oficial Municipal (como se prueba con la documentación mencionada, obrante en el expte. general de prueba, que contiene las Ordenanzas Fiscales y Ordenanzas Impositivas) y en la pág. web del Municipio www.chivilcoy.gov.ar. Indica que el antiguo art. 108 de la LOM, en definitiva, dispone que si el Intendente no promulga y publica las disposiciones del concejo dentro del plazo de diez días quedarán convertidas en ordenanzas y que una ordenanza puede convertirse en obligatoria sin otra publicación que su existencia en el Diario de Sesiones del Concejo. Refiere que considerar algunas de las ficciones jurídicas que se plantean, como ser que la ley, ¿publicada?, se reputa conocida por todos; y la ficción contraria, la que arguyen las empresas: si no está ¿publicada?, no la conoce nadie implica que las dos ficciones pueden ser absolutamente falsas en algunas ocasiones, realidades, como se puede comprobar y que por algo se llaman ¿ficciones?. Afirma que, los hechos o circunstancias determinan la aplicación, o no, de una norma, ¿publicada en medios masivos?, y que el hecho de estar en el boletín oficial la ley implique que es conocida por todos, no sólo es una gran ficción, sino que además, es uno de los peores métodos para difundir la norma. En primer lugar asegura que debe reconocerse el hecho, realidad objetiva, de que con mucho optimismo tal vez un 2 % de la población alfabetizada (que sepan leer por lo menos), haya visto en su vida, o tenido en sus manos alguna vez, un boletín oficial. Refiere que, la publicación no es un elemento esencial para la validez de la norma como tal, pero sí lo es, en cuanto a la obligatoriedad de la misma para las personas, con las excepciones que corresponden, como las del presente que denunciamos. Afirma que la nulidad del decreto n° 121 causa un agravio irreparable a su mandante, toda vez que anula un acto perfecto de la administración pública que dio origen al derecho de percibir un pago por el uso de la vía pública, que es ejercido dentro de sus facultades otorgadas por la Constitución Nacional, La Ley Orgánica Municipal, Constitución Provincial, sus propias Ordenanzas y Decretos. Expone que el hecho de devolver a la actora las sumas depositadas con más los intereses también ocasiona un perjuicio económico a su mandante, ya que su interés es de orden público: recaudar para cubrir las necesidades de sus vecinos; y no la de vaciar sus arcas, basándose en que sus actos son nulos, por considerar que siempre debe estar presente un interesado, sin poder conocer quién sería este, o si se niega a ello, no poder hacer nada cuando el único interesado debiera ser el Municipio. Manifiesta que cuando el único interesado debiera ser el municipio, el a quo dice que los contribuyentes deben ser anoticiados en este caso concreto, previo al relevamiento que no determina deuda, solo indica al Municipio la existencia de publicidad y luego es esta quien decide la intimación previa dando origen así al expediente administrativo y la ulterior determinación de deuda en caso de proceder. Asegura que, el absurdo legal cometido por el juez de primera instancia citando casos que son muy diferentes con el caso en concreto que debió juzgar ocasiona otro grave daño a su parte ya que no observa el Expediente Administrativo y cita casos y hechos que no han sucedido. Solicita, consecuentemente, la revocación de la sentencia recurrida y el dictado de un nuevo pronunciamiento ajustado a derecho, con costas a la actora. 3º) Por su parte, en la contestación pertinente (cfr. fs.365 /377), la parte actora replicó lo sostenido por la contraria. 4º) Relatados los antecedentes del presente caso, expuestos los fundamentos y la parte resolutive de la resolución recurrida, mencionados los agravios y efectuado el examen de admisibilidad, procedo a analizar el recurso de apelación interpuesto, no sin antes recordar que no es preciso que el Tribunal considere todos y cada uno de los planteos y argumentos esgrimidos por las partes, ni en el orden que los proponen, bastando que lo haga únicamente respecto de aquellos que resulten esenciales y decisivos para sustentar debidamente el fallo de la causa. Tal como lo ha establecido el más Alto Tribunal Federal, los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino sólo aquellos que estimen pertinentes para la solución del caso (cfr. CSJN, Fallos: 248:385; 272:225; 297:333; 300:1193,

302:235, entre muchos otros; esta Cámara en la causa n° 3426/12, caratulada ?Chivilcoy Continuos S.A. c/ Municipalidad de Luján s/ pretensión restablecimiento o reconocimiento de derechos - otros?, sentencia del 14 de marzo de 2.013, entre muchas otras).

5°) En el caso, la decisión recurrida declaró la nulidad del decreto N° 121/2013 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 Municipalidad demandada, al recurrir la sentencia, explicó que su parte había actuado conforme la normativa fiscal aplicable, procediendo a efectuar un relevamiento de la totalidad de la publicidad existente en el ejido municipal y notificando a la actora del resultado del mismo e intimándola a fin de que practicara las declaraciones juradas correspondientes y realizara los descargos que creyera convenientes, bajo apercibimiento de aplicar la presunción legal de que dicha publicidad existía con una anterioridad a cinco años. En este sentido, afirmó que la actora tuvo la posibilidad de ejercer su

derecho de defensa en todos sus más amplios aspectos. Adicionalmente a ello, sostuvo que la norma no exige la intervención del interesado por lo que mal pudo anularse el decreto por incumplir un requisito no establecido en el cuerpo normativo. 6°) Creo

oportuno, para resolver el debate, individualizar y reseñar algunas de las constancias que surgen del expediente administrativo n°4031/114525/2011, ofrecido como prueba en autos (cfr.. fs. 166 y 166 vta.) en lo que importa para la solución del pleito: a) A fs. 1, 20, 29 y 58 obran notificaciones efectuadas por la demandada a la empresa accionante, en las que se le notifica la existencia de medios de publicidad que pueden ser considerados ?hechos imponderables? y de los que prima facie resultarían responsables y beneficiarios, en los cuales les otorgan un plazo de 15 días para que realicen impugnaciones y descargos que estimen corresponder.

b) A fs. 2, 21, 30, y 59, obran detalles de ?Medios valorizados? números: 41731, 53497, 63778 y 72428 respectivamente, pertenecientes a los años 2009, 2010, 2011 y 2012. c) A fs. 3/7 obra presentación contestando vista conferida, efectuada por la

firma AGUAS DANONE ARGENTINA S.A., referida al detalle de medios n° 41731 - la misma no contiene fecha. d) A fs. 31/43 obra descargo relativo al detalle de medios n° 63778, en el cual plantea la nulidad de procedimiento y la cédula correspondiente al

detalle de medios referido- actas de relevamiento del año 2011. e) A fs. 61/82 y 130/151 obra recurso de reconsideración. Allí, expone, entre otros fundamentos, que es imposible realizar una defensa idónea por falta de elementos sustanciales y elementales, por lo cual viola claramente el derecho de defensa en juicio amparado por los arts. 17 y 18 de la constitución nacional y en consecuencia

no puede haber un juicio legalmente válido en esas circunstancias (cfr. fs. 77). f) A fs. 191/202 y 259/270, obra dictamen de Asesoría Letrada respecto del recurso interpuesto por la accionante respecto de los periodos 2009 a 2012. g) A fs. 271 y vta. obra decreto n° 121, mediante el cual se rechaza el recurso interpuesto por la empresa AGUAS DANONE ARGENTINA S.A., intimándola para que en el plazo de diez días de notificada integre la suma de \$50.400,00 (pesos cincuenta mil cuatrocientos con

00/100). 7°) Individualizadas las constancias administrativas fundamentales para resolver la cuestión recursiva, ingreso ahora al tratamiento de aquellos elementos normativos que creo cabe singularizar como rectores e indicadores de la controversia. Sentado

ello me referiré a la normativa aplicable al caso. En tal sentido, debo destacar que las Ordenanzas Fiscales correspondientes a los ejercicios 2009, 2010 2011 y 2012 establecen un procedimiento reglado para determinar las obligaciones fiscales de los

contribuyentes. Precisan 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 imponderables atribuidos a ellos por esta ordenanza, salvo cuando se disponga expresamente de otra manera...? (art. 18). Asimismo, disponen 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). Establecen 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) Puntualizan 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 imponderables y/o que posibiliten la determinación de los mismos y/o base imponible;

o 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 imponderables...?

(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). 8º) 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. cédulas de notificación de fs. 1, 20, 29 y 58 del expediente administrativo). 9º) 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 llevó 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 obrantes a fs. 1/2, 20/21, 29/30 y 58/59 del expte. adm., como del dictamen al que refiere el decreto N° 121/13, 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 ni se desprende de ellas su existencia en otras actuaciones, 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 permitieron a la parte actora ejercer su derecho de defensa en debida forma- resultan esenciales y provocan la nulidad del decreto N° 121/13 y de la determinación de la deuda correspondiente a los períodos 2009, 2010, 2011 y 2012 del derecho por publicidad y propaganda, sin que quepa su subsanación en esta instancia (cfr. este Tribunal en la 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", del 30/10/12 y N° 4378 "Kodak", del 30/12/14) 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.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 SCBA 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 causa N° 323/05 ?Cassano?, del 6/10/05, y en la causa N° 3511/13 ?VISA ARGENTINA S.A?, sentencia del 18/06/2013, 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)?. 10º) 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 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. Por último, considero que el agravio referido a que la devolución de las sumas depositadas con más los intereses ocasiona un perjuicio económico a su parte -afectado de esta manera el orden público- no puede prosperar, en razón de que resolver de otro modo implicaría cercenar el derecho de propiedad de la accionante en la medida en que hoy por hoy, y atento la forma en que se resuelve la cuestión debatida en autos, dichas sumas carecen de fundamento. 11º) Finalmente analizaré el agravio introducido por la parte demandada, respecto a lo resuelto por el magistrado de grado en el considerando 6 del fallo recurrido en cuanto consideró desacreditada la publicidad de las normas municipales que dieron origen a los derechos de publicidad y propaganda -DDP- que fueron reclamados a la actora. En primer lugar cabe señalar, tal como lo ha hecho el a quo, que la Suprema Corte de Justicia de Buenos Aires se ha expedido en reiteradas oportunidades al respecto manifestando que: ?...En supuestos sustancialmente análogos, tuve oportunidad de señalar que las ordenanzas que crean una tasa en concepto de "derechos de publicidad y propaganda" en el ámbito territorial del municipio deben -necesariamente- llegar a conocimiento de los obligados al pago, a través de un medio razonable (1, 5 y 28, Const. nacional; 193 inc.

1, Const. provincial; v. mis votos en las causas C. 115.313, sent. del 8-V-2013, in re "Municipalidad de Chivilcoy c/ Kraft Suchard Argentina S.A. s/ Apremio"; C. 115.314, sent. del 8-V-2013; C. 116.151, sent. del 11-VI-2014). En el presente caso no se verifica tal extremo. De autos no surge que la ordenanza haya sido publicada en el Boletín Oficial, ni en ningún otro medio de comunicación con cobertura en el domicilio de la demandada. De la certificación actuarial obrante a fs. 148 surge que, si bien el municipio sostuvo que las ordenanzas fueron puestas en conocimiento a través de los medios masivos de comunicación, ello no fue acreditado...? ...El acreedor tiene la carga de acreditar la publicación en el Boletín Oficial de las ordenanzas en que basa la deuda que pretende ejecutar al contribuyente, porque ello hace a la existencia misma (arts. 1, 5 y 28, Const. nacional; 193 inc. 1, Const. provincial; 9 inc. "c", ley 13.406; v. mis votos en las causas C. 115.313, sent. del 8-V-2013, in re "Municipalidad de Chivilcoy c/ Kraft Suchard Argentina S.A. s/ Apremio"; C. 115.314, sent. del 8-V-2013; C. 116.151, sent. del 11-VI-2014)?: (Cfr. S.C.B.A en C. 117.410, S. 28 - VI- 2017; causa C. 104.147, S. 31 -VIII-2016; C. 115.942, S. 9-III- 2016; C. 115.314, S. 8-V-2013, entre otras.) Esta resulta, la doctrina legal de nuestro Tribunal de Justicia Címero. Véase que, como ya ha dicho este Tribunal, corresponde, ...tener presente la obligatoriedad de los fallos del Superior para los de grado inferior, que impide apartarse de la doctrina sentada en los casos análogos por su naturaleza y circunstancias (S.C.B.A. en ?Ac. y Sent.?, 1959-IV-169), en tanto, la ?doctrina legal?, en el sentido del art. 279 del Código Procesal Civil y Comercial, es la que emana de los fallos de la Suprema Corte Provincial, no siendo necesario que la misma sea producto de la reiteración de fallos, ni derivada de un pronunciamiento sin disidencias? (cfr. S.C.B.A., Ac. 39440, S. 27-II-1990 y esta Cámara in re: causa N° 664/2006, ?Rabello, Fernando Adrián c/ Municipalidad de San Fernando s/ despido?, sentencia del 19 de septiembre de 2006; causa N° 823/2006, ?Zapata, Marta Cecilia c/ Municipalidad de San Fernando s/ despido?, sentencia del 15 de febrero de 2007 y causa N° 800/06, ?Libonati, Antonio César c/ Honorable Tribunal de Cuentas s/ Impugnación contra Resolución del Tribunal de Cuentas? sentencia del 29 de diciembre de 2.011, entre otras). Por tanto, la falta de demostración de los extremos aducidos en respaldo de los dichos de la accionada surge de la compulsa de las constancias agregadas a las presentes actuaciones. La demandada no acompañó copia de la invocada publicación, ni tampoco individualizó la fecha en la que supuestamente las habría incorporado a la página web, ni acreditó por medio o modo alguno que cumplió con la efectiva publicación de cada una de las normas señaladas por ella. Cabe señalar que carece de toda relevancia la pretendida certificación de dominio de página web alegada por la recurrente y agregada a fs. 283, que hubiere estado registrada desde el año 2004 en razón que aun en la hipótesis de que el Municipio demandado constatará que cuenta con página web, ello en modo alguno acredita que hubiera incorporado efectivamente a dicho sitio las ordenanzas en cuestión, ni tampoco que dicha incorporación la hubiera concretado durante los períodos fiscales en las que dichas ordenanzas hubieren estado vigentes. En dichas condiciones, corresponde asimismo, el rechazo del presente agravio por no haber la accionada acreditado lo expuesto. 12°) En definitiva, por todo lo hasta aquí expuesto, cabe desechar el recurso en tratamiento y, por ende, confirmar -en razón de los vicios verificados- la sentencia de grado en cuanto declaró la nulidad del decreto N° 121/2013. Ello, sin perjuicio de que la Comuna pueda dar curso al procedimiento de determinación de oficio por los períodos aquí reclamados -en la medida en que los mismos no se encuentren prescriptos-, retrotrayendo las actuaciones al momento en que debió dar vista inicial al contribuyente -con las actas pertinentes- a los efectos de que el mismo ejerza su derecho de defensa, el que deberá ser respetado no sólo en ese estadio sino a lo largo de todo el procedimiento. Atento el modo en que se resuelve la cuestión deviene inoficioso pronunciarse sobre los demás planteos esgrimidos por la recurrente. 13°) Por todo lo expuesto, propongo: 1°) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, confirmando la sentencia en cuanto fue materia de agravio; 2°) Imponer las costas de alzada a la recurrente vencida (art. 51 del C.P.C.A, texto según Ley N° 14.437) y 3°) Disponer que vuelvan los autos al Acuerdo para resolver lo atinente a la regulación de honorarios. El Señor Juez Hugo Jorge Echarri votó a la cuestión planteada en igual sentido y por los mismos fundamentos. Se deja constancia de que la Sra. Ana María Bezzi no suscribe la presente por encontrarse en uso de licencia. 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°) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, confirmando la sentencia en cuanto fue materia de agravio; 2°) Imponer las costas de alzada a la recurrente vencida (art. 51 del C.P.C.A, texto según Ley N° 14.437) y 3°) Disponer que vuelvan los autos al Acuerdo para resolver lo atinente a la regulación de honorarios. Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

022449E