

Impuestos Municipales Derechos De Publicidad Y Propaganda Delegacion De Facultades Nulidad

JURISPRUDENCIA

Impuestos municipales. Derechos de publicidad y propaganda.

Delegación de facultades. Nulidad Se confirma el decisorio de grado en cuanto consideró ilegítima la exigibilidad retroactiva del tributo por publicidad determinado y, consecuentemente, de la sanción que se le aplicara a la actora respecto de dicho presunto crédito fiscal.

En la ciudad de San Nicolás de los Arroyos, a los 18 días del mes de septiembre de 2018, la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en San Nicolás, integrada por los Dres. Cristina Yolanda Valdez, Damián Nicolás Cebey y Marcelo José Schreginger, se reúne en Acuerdo Ordinario para dictar sentencia definitiva en los autos "UNILEVER DE ARGENTINA S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE JUNIN S/ PRETENSION ANULATORIA - EMPL.PUBLICO", en trámite bajo el n° 2727-2018. Según el sorteo efectuado se estableció el siguiente orden de votación: Dres. Damián Nicolás Cebey, Cristina Yolanda Valdez y Marcelo José Schreginger.

ANTECEDENTES Sentencia: En fecha 23/05/2018 el juez de grado dictó sentencia en estos autos, haciendo lugar a la demanda promovida por "Unilever de Argentina S.A." contra la Municipalidad de Junín, disponiendo la nulidad del Decreto n° 1614 del 30/05/2013, como también que la Comuna reintegre a la actora la suma de Pesos Cuarenta y Nueve Mil Seiscientos Noventa con Veinte Centavos (\$49.690,20), con más los intereses a la tasa pasiva digital que pague el Banco de la Provincia de Buenos Aires en sus depósitos a treinta (30) días calculados desde la fecha que dicha suma hubiese ingresado a las arcas municipales hasta la fecha del efectivo pago. Impone las costas a la vencida, difiriendo la regulación de honorarios hasta que se aprueba la liquidación pertinente. Entre los fundamentos que expone, menciona que el apoderado de la actora promovió pretensión anulatoria contra el Decreto n° 1614 del 30/05/2013, y sus antecedentes (los Detalles de Medios n° 45970, 45971, 45972, 45973 y 55445, correspondientes a los períodos 2006 a 2010 que obran en el expediente administrativo n° 4059-6366/2011, la Resolución dictada por la Secretaría de Economía y la nulidad del procedimiento administrativo llevado en dicho expediente) del Municipio de Junín; y que también pidió la devolución de las sumas que abonara la actora en concepto de pago previo. Recordó que la actora había expuesto que el 02/09/2011 fue notificada del aludido detalle de medios, correspondientes a los períodos fiscales de los años 2006 a 2010, y que así fue informada de la realización de "un relevamiento de medios y/o elementos de publicidad y propaganda -realizados por una empresa tercerizada- y de supuestas declaraciones juradas presentadas por los responsables de los comercios donde supuestamente se exhibían publicidades de Unilever de Argentina SA" y que se habían detectado hechos impositivos en cabeza de la actora, dándosele quince (15) días para efectuar observaciones e impugnaciones. Señaló que la accionante expuso que efectuó un descargo ante el Municipio en legal tiempo, impugnando "formalmente las actas y los conceptos en ella incluidos, el cual fue desestimado por la Resolución de la Secretaría de Hacienda mencionada, y que determinó de oficio la supuesta deuda en cabeza de Unilever de Argentina SA"; y que interpuso recurso de reconsideración, que fue desestimado mediante el Decreto n° 1614, el cual también determinó una deuda por Derechos de Publicidad y Propaganda, con más intereses, y una multa por la suma total de Pesos Doscientos Cuarenta y Tres Mil Trescientos Treinta y Siete con Setenta Centavos (\$ 243.337,70). Concretamente, dice el a quo: - "Sobre este punto alega que el decreto contiene varias contradicciones, a saber: por un lado grava un hecho ocurrido en el exterior de los locales y también en el interior, con trascendencia hacia afuera -es decir, visible desde la vía pública-; y por otro lado dispone que la Publicidad y Propaganda es a la vez un tributo y un precio, institutos que, al parecer del apoderado, son incompatibles entre sí. Sostiene además, que los montos exigidos no reconocen su origen en ninguna contraprestación por parte del municipio. En definitiva, los motivos de la impugnación perseguida con la pretensión de autos son: la imposibilidad de cobrar derechos de publicidad y propaganda por parte del Municipio de Junín, en virtud del compromiso asumido en la adhesión -por medio de Ordenanza- a la Ley 13.850; la inexistencia de poder de imperio Municipal para exigir el cumplimiento de éstas obligaciones; la nulidad de las cédulas, actas -detalle de medios- y del procedimiento administrativo; inexistencia de publicidades de su mandante en el ejido de Junín; la incompetencia por parte de la empresa tercerizada -'Tributo SRL' para confeccionar las actas de relevamiento y la insuficiencia de la publicación de las Ordenanzas Fiscales e Impositivas en las páginas web de los Municipios, considerando así inoponibles a su mandante las ordenanzas aludidas". También señala que la actora planteó que el Decreto n° 1614 es nulo de nulidad absoluta por vicios en la causa y la motivación y el procedimiento; y que sostuvo la inconstitucionalidad de los derechos de publicidad y propaganda, por violentar el régimen de coparticipación federal, provincial y municipal, toda vez que los considera impuestos y no tasas. Y, además, que la accionante planteó la prescripción de lo pretendido respecto de los períodos 2006 y 2007 (artículo 4027 del CC). Mediante acto procesal de ampliación de demanda (fs. 155 y ss.), el Municipio contestó la pretensión actoral (fs. 176 y ss.), que, tras la negativa

general y categórica, expuso su versión de los hechos (repasándolos) y que destacó que el derecho de defensa de la actora fue respetado (cédula de notificación del 02/09/2011) y que el obrar comunal en el procedimiento se ajustó a derecho; añadiendo que las Ordenanzas Fiscales e Impositivas han tenido adecuada publicidad; y negando que se deleguen facultades a una empresa tercerizada, y argumentando en tal sentido; añadiendo una defensa de la autonomía municipal. Ahora bien, en torno del criterio desarrollado sobre la solución al caso, indica que -de la lectura del expediente administrativo reservado- se observa, en el inicio, una cédula de notificación a Unilever de Argentina SA, de fecha 02/09/2011, por medio del cual se le notifica el procedimiento de determinación de oficio correspondiente a derechos de publicidad y propaganda pertenecientes a la firma aludida; y, con ella, el acompañamiento de detalles de medios 45970 del año 2006, 45971 del año 2007, 45972 del año 2008, 45973 del año 2009, 55445 del año 2010. Expone que, de éstos, surgen los datos referidos a marcas, tipo (exhibidor, marquesina, afiche, sombrillas, etc.), metraje, característica (en todas, "interno"), ubicación, y zona. Indica que el 19/09/2011, el apoderado de la ahora actora formula descargo, rechaza liquidación y ofrece prueba (inspección ocular); y que el primero fuera rechazado por la resolución que obra a fs. 42/48 de la Secretaria de Economía del Municipio de Junín. Añade que la publicidad constatada y que configuran el hecho imponible fue aquella situada en el interior de los locales comerciales que se perciben desde la vía pública (tal como surge del tercer párrafo de fs. 44). De este modo determina que los derechos de publicidad y propaganda son recursos no tributarios, porque son precios que los particulares deben pagar al Municipio como contraprestación por el uso del espacio público con elementos de publicidad y propaganda. Como colofón, cita un dictamen de la Asesoría jurídica de la Comisión Federal de Impuestos que dispone que la publicidad y propaganda llevada a cabo en la vía pública es un canon o precio público, no una tasa, desde que tiene como causa fuente el poder de policía o de administración de la Municipalidad. Así, dispone desestimar el recurso interpuesto por Unilever de Argentina SA, determinar los Derechos de Publicidad y Propaganda a cargo de ésta, intimándola a abonar la suma total de Pesos Doscientos Cuarenta y Tres Mil Trescientos Treinta y Siete con Setenta Centavos (\$ 243.337,70) correspondiente a capital, intereses, multas y cargos por los períodos 2006 a 2010. Para finalizar, trae un análisis de las actuaciones administrativas, del que surge un informe de la Dirección de Habilitaciones donde detalla los titulares de los comercios en actividad o dados de baja en los domicilios solicitados (es decir, los domicilios donde se había constatado algún tipo de publicidad y propaganda de la actora), con el detalle de los domicilios donde no se registra actividad comercial. Entiende que el Municipio de Junín, a través de la firma Tributo SRL, tomó declaraciones juradas volcadas en "actas" suscriptas por los titulares y/o responsables de los lugares donde se hallaron medios y/o elementos publicitarios verificándolos como hecho imponible a los fines de determinar los Derechos de Publicidad y Propaganda a cargo de Unilever de Argentina S.A. El Municipio procedió a una determinación "de oficio" toda vez que la actora no habría presentado las correspondientes declaraciones juradas y que por ello la deuda se determinó sobre una base "presunta". Así las cosas, adelanta que se vislumbran vicios en el procedimiento administrativo así como también en la causa del acto impugnado: - "III. a) La 'tercerización' de la gestión de relevamiento, verificación, liquidación y cobro a la empresa Tributo SRL, vulnera claras reglas de raigambre constitucional. Memoro lo dicho en los autos caratulados 'Pérez Nuñez, Horacio Antonio c. Municipalidad de Junín s. Pretensión anulatoria', de fecha 05/08/2009, expediente n°: 2348 (Suplemento de Derecho Administrativo de La Ley, de fecha 6 de mayo del año 2010, p. 19). Ello es así, ya que una de las características del derecho tributario es la 'indisponibilidad del crédito tributario' o 'inderogabilidad de la obligación tributaria', consecuencia lógica del carácter ex lege de esta obligación. Significa que el Estado no puede disponer de los derechos subjetivos emergentes de la obligación tributaria, ni hacer transacciones, modificar los sujetos, etc. (Tozzini, Gabriela Inés 'La Privatización de funciones en el campo de derecho tributario', en Bulit Goñi, Enrique 'Tasas Municipales' -Obra Colectiva-; t. II. p. 987. Editorial Lexis Nexis)". Desde esta perspectiva, menciona, deviene improcedente la determinación y fiscalización tributaria delegada por la Municipalidad a terceras personas ajenas a los cuadros de la Administración Pública, configurándose así un vicio en el procedimiento y en la causa -antecedentes de hecho- del acto administrativo impugnado. Cita antecedentes que le sirven de apoyo a su postura ["Unilever de Argentina SA c/ Municipalidad de Gral. Viamonte s/ pretensión anulatoria" (expdte. n° 3524), ?Molino Río de la Plata SA c/ Municipalidad de Junín s/ pretensión anulatoria? (expdte. n° 8170), entre otros] y que fueran confirmados por esta Cámara. Teniendo en cuenta dichos fundamentos, hace lugar a la demanda de autos y declara la nulidad del acto de determinación tributario y todos sus antecedentes emanado de la Municipalidad de Junín. Apelación de la demandada: Tras repasar los antecedentes, expone los agravios que se reseñan: - Plantea la ausencia de delegación de facultades propias del Municipio, que desarrolla; - Pondera lo dicho por el magistrado -en el considerando III. "a"-, donde trae a colación antecedentes de su Juzgado, en los que se tuvo por transgredidas claras reglas de raigambre constitucional en la hipótesis en que la administración municipal tercerice -en alguna de sus etapas- la función recaudatoria de los impuestos.- Sostiene que dicha parcela del pronunciamiento incurre en dogmatismo carente de fundamentos fácticos, pues la Municipalidad lo que contrató fue un servicio de asistencia técnica. Destaca: - ...en fecha 5 de mayo de 2009 el Departamento Ejecutivo resuelve, en mérito a la necesidad de contar con inspectores

municipales con facultades suficientes a efectos comprobar la existencia de hechos imponible (Publicidad, Propaganda y Uso y Ocupación de Espacio Público) y confeccionar las correspondientes actas de constatación que hagan plena prueba de los hechos volcados en dichos instrumentos, en uso de las facultades y prerrogativas que le son propias, designa con carácter de inspector ad hoc de la Municipalidad e Junín a: Etchepere, Claudia Beatriz. DNI: 16.415.925, Meoni, Yanina Claudia. DNI: 34.803.151, Bello, Rubén Alberto. DNI: 18.863.728, Olivares, Vanesa Noemi. DNI: 26.229.635, Olivares, Valeria. DNI: 34.984.511, Gualtieri, Clavel Florencia. DNI: 33.828.513, Arguello, Walter. DNI: 31.487.365, Moreyra, Mariela Susana DNI: 25.254.888, Peralta, Maria Eugenia. DNI: 34.548.552, Fiorentino, German. DNI 31.813.802, Lagos, Arturo. DNI: 36.311.527, Loza, Natali. DNI 32.209.578, Otero, Oscar Hugo DNI: 12.154.993, Rosa, Nicolas Matias. DNI: 29.147.075, Vilches, Carlos Dario. DNI: 18.482.157, Suarez, Yanina DNI: 31.813.679, Cuello, Carlos Fabián. DNI: 22.786.128, Matarazzo, Mauricio. DNI: 23.053.462, Troiano, Juan Manuel. DNI: 35.640.901, Ordoñez Jeremías. DNI: 34.548.371, Acuña, Jonatan. DNI: 34.107.620, Qechic, Yamila. DNI: 32.773.123, Centurión, Martin. DNI: 29.721.253, Alvarez, Carlos. DNI: 18.475.511, Ceballos, Carlos Sebastian. DNI: 31.209.323 (art.1ro.-). Haciéndole saber a la adjudicataria la nómina de inspectores ad hoc y poniendo a disposición las credenciales acreditativas de la calidad investida a efectos sean exhibidas en los distintos actos de comprobación (art.2do.) -fs.352 expte. adm.-" A su criterio, resulta evidente que la Municipalidad de Junín no ha delegado sus facultades de verificación, determinación y recaudatorias en una empresa privada, tan solo contrató el servicio de asistencia técnica para la gestión de relevamiento, verificación, liquidación y cobro a los contribuyentes responsables del pago de la tasa por Derechos de Publicidad y Propaganda, Derechos de Ocupación y Uso de espacios Públicos. Prosigue, y refiere a la debida indicación de las normas aplicables al caso. Señala que, en el considerando III. b), el sentenciante se enfoca en los antecedentes de derecho del acto a la postre anulado, sosteniéndose que: - "...el decreto impugnado hace referencia, tal como señalé supra, a un sinnúmero de ordenanzas fiscales e impositivas, cuyas citaciones no resultan armónicas, y difieren, además, de las citadas como antecedente en la resolución de fecha 24 de noviembre de 2011 de la Secretaria de Hacienda. Así, considero que se encuentra afectado el derecho de defensa de la firma actora toda vez que esta imprecisión, impide que aquella pueda conocer de una manera efectiva y expresa los antecedentes y razones que justifican el dictado del acto determinativo tributario. Con este escenario, no puedo más que concluir que se detecta un grave vicio en la causa y en el procedimiento que torna al Decreto 1614 nulo, de nulidad absoluta."- Advierte que, compulsando las actuaciones administrativas n° de registro municipal 4059-6366-2011, a fs. 1 luce constancia de notificación a la pretensora que se ha iniciado el procedimiento de determinación oficiosa de la gabela municipal -Publicidad y Propaganda- citándose expresamente las Ordenanzas Municipales Fiscal n° 5680 e Impositiva n° 5681; Fiscal n° 5507 e Impositiva n° 5508; Fiscal n° 5348 e Impositiva n° 5349; Fiscal n° 5180 e Impositiva n° 5181; Fiscal n° 5017 e Impositiva n° 5018; vigentes para los períodos fiscales 2006/2010 respectivamente. Por su parte, agrega, a fs. 46 de las actuaciones administrativas, la Secretaria de Economía cita, en su resolución, las Ordenanzas municipales fiscales que estuvieron en vigor desde el año 2004 hasta el año 2011 inclusive; y los vistos del Decreto n° 1614/2013 mencionan las Ordenanzas fiscal e impositivas vigentes en los períodos 2004/2013 (ver fs.88), por lo que no existe contradicción u opacidad alguna como entiende observar el a quo, que entorpezca o dificulte de alguna manera el ejercicio del legítimo derecho de defensa de la pretensora en sede administrativa.- Plantea también la publicidad interior - exterior. Menciona que en el considerando cuarto (IV) el iudex interpreta que estamos ante dos situaciones o hechos imponible diferentes respecto de éstos: uno es la publicidad y propaganda hecha en la vía pública; y otro es la publicidad y propaganda hecha en locales o espacios con acceso al público. Por otro lado, resalta qué debe ser entendido como "publicidad y propaganda interior", actividad vedada al gravamen municipal en el contexto normativo presentado, desde que el Municipio adhirió a dicho régimen (septiembre del año 2008). A modo de ejemplo, indica que la colocación de carteles en un estadio de fútbol -ámbito privado de acceso público- que se encuentran orientados hacia el interior del predio (tribunas, plateas, campo de juego) sin dudas se dirige a los concurrentes, espectadores y no posee trascendencia pública en los términos de la Ordenanza municipal. Sostiene, para culminar, la cuestión federal.

Contestación de los agravios: La actora contesta agravios: formula en primer término, la falta de fundamentación del recurso; que la Municipalidad no rebate los fundamentos de la sentencia, ni efectúa una crítica razonada de la misma. Sólo manifiesta una mera disconformidad con ella, a tal punto que desconoce los puntos probados en autos y que surgen de la propia prueba documental aportada por ella misma, como es la violación del derecho de defensa de mi mandante y la ausencia de causa del Decreto impugnado. Luego refuta los agravios del recurso de apelación, considera su rechazo, refiere, entre varias cuestiones que, la participación de Tributo S.R.L. no consistió en una asistencia técnica (que puede definirse según el Instituto Nacional de Propiedad Industrial como la prestación de un servicio que implica un conocimiento técnico aplicado a la actividad productiva, mediante capacitación, recomendaciones, guías, indicaciones de mecanismos o procedimientos técnicos, suministro de planos, estudios, informes o semejantes) sino que llevó a cabo los relevamientos e intervino en la preparación de las supuestas declaraciones juradas.

En conclusión, la Municipalidad pretende controvertir -sin aportar prueba alguna- la sentencia dictada por el juez de primera

instancia, que estuvo fundada exclusivamente en la prueba producida en autos (fundamentalmente en las constancias del expediente administrativo). Entiende también que el a quo -al momento de analizar la naturaleza jurídica de los DPP- comenzó su razonamiento tomando en cuenta que el caso de autos se trataba de "publicidad y propaganda hecha en locales o espacios con acceso al público", descartando por completo (con base en las constancias del expediente administrativo), que la supuesta publicidad que se atribuía a mi mandante se encontrara ocupando la vía pública. Expone que, desde esa óptica, continuó su análisis para desentrañar si los DPP por publicidad realizada en el interior de locales con acceso al público constituían una tasa o un impuesto, para verificar su posible colisión con la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos (Ley n° 23.548); y descartó en primer lugar que se traten de una tasa (toda vez que el Municipio jamás podría prestar un servicio por la mera visualización de la publicidad que se encuentra en el interior de un local), considerando entonces que los DPP por publicidad realizada en el interior de los locales, son verdaderos impuestos encubiertos y, por ello, análogos a los nacionales por no encontrarse comprendidos en las excepciones a la prohibición de analogía del artículo 9 de la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos n° 23.548. Por lo expuesto, el agravio del Municipio respecto de la naturaleza jurídica de los DPP no debe ser considerado. Por último, dice que se verificó un procedimiento administrativo plagado de nulidades y supuestamente fundado en un sinnúmero de Ordenanzas Fiscales e Impositivas que algunas ni siquiera tienen relación con los períodos involucrados en esta causa. Por ejemplo, en el Decreto impugnado se citan Ordenanzas del año 2013 cuando los períodos reclamados por el Municipio son 2006 a 2010. Por ello, entiende que el agravio del Municipio sobre este aspecto de la sentencia no debe ser considerado. Hace reserva del caso federal.

TRATAMIENTO La Cámara estableció las siguientes cuestiones a resolver: - 1° ¿Corresponde declarar desierta la apelación? 2° Caso negativo, ¿se ajusta a derecho la sentencia apelada?

VOTACIÓN A la primera cuestión, el Juez Cebey dijo: - De modo liminar cabe evocar que: - "La pieza de expresión de agravios debe constituir una crítica concreta, precisa y razonada de las partes del fallo que el apelante considere equivocadas. Deben precisarse punto por punto los errores u omisiones y esto debe ser verdadero; no reuniendo las objeciones genéricas y la simple disconformidad los requisitos mínimos indispensables para mantener la apelación." [CC0001 AZ 35424 RSD-89-94 S 31-5-1994, Juez Ojea (SD), "Mendía, Carlos Alejandro c/ Terryson Sociedad Anónima s/ Desalojo", Mag. votantes: Ojea - Céspedes]. La actora ha sostenido que se declare la deserción del recurso, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 56 inciso 3 CCA. He de señalar que el planteo no puede prosperar, por cuanto -del análisis de lo expuesto en la fundamentación de los agravios de la recurrente, y teniendo en cuenta las contestaciones de la que fue objeto en su responde- considero que dicho escrito recursivo reúne los requisitos legales exigidos por el artículo 260 del CPCC, al tratar de refutar y poner de manifiesto los errores que -a juicio del quejoso- contenga la sentencia, al pretender rebatir los fundamentos esenciales que le sirven de apoyo. Por lo que no encuentro, en el caso, la configuración de la alegada falta de crítica concreta y razonada al fallo en crisis. Es que "...se ha considerado en torno al cumplimiento de los recaudos de la expresión de agravios no debe ser tan rigurosa y estricta como para arribar a la deserción cuando exista un mínimo de ataque a la sentencia que sirva para justificar la efectiva salvaguarda del principio constitucional de defensa en juicio." [Cám. Civ. y Com. 2° La Plata, Sala 3°, 4/4/1995, autos "Pérsico, Alberto Oscar v. Fabbro, Luis A. s/ daños y perjuicios"; "Recanati, Hugo O. v. Provincia de Buenos Aires s/ daños y perjuicios", citado en "Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires. Anotado, comentado y concordado", Tomo I, Carlos Enrique Camps, Lexis Nexis Depalma, Buenos Aires, año 2004, página 478]. Postulo así el rechazo de dicho planteo actoral.

La Jueza Valdez expresó: - Comparto los razonamientos y lo propuesto por el Juez Cebey. **ASÍ VOTO.** El Juez Schreginger dijo: - Por similares consideraciones que las expresadas por el Dr. Cebey, voto en igual sentido. En virtud del resultado que antecede, se prosigue con la restante cuestión. A la segunda cuestión, el Juez Cebey sostuvo: - a. Memoro que, en sentencia, el a quo expuso sus fundamentos, entendiéndolo que -en el caso- se verificaba una delegación de facultades o potestades de la Comuna, quien -por medio de su estructura organizativa y administrativa- procedería al cobro del tributo por derecho de publicidad y propaganda, dándose -así lo sostuvo el Juez de grado- una delegación de tales funciones, lo que vulnera reglas de raigambre constitucional, al verificarse que la Administración local terceriza -en algunas de sus etapas- la función recaudatoria de impuestos. b. En su intento apelatorio, la Comuna expone sus argumentos tendientes a revocar dicho fallo, aludiendo -entre varias cuestiones- que la empresa en cuestión (Tributo SRL) sólo brinda asistencia técnica e informes elaborados en base al relevamiento de la publicidad y propaganda existente en la vía pública o visible desde ésta; y que tal empresa no procede a la determinación del hecho imponible, ni de los sujetos obligados al pago, ni cuantifica el tributo, entre varias cuestiones. El a quo ha admitido la pretensión por considerar que resulta nulo el Decreto Municipal, con base -entre varias cuestiones- en el ejercicio (por terceros) de facultades indelegables [a lo que se opone la Comuna, que considera que la intervención del tercero no ha involucrado tal ejercicio], como también que se verifican vicios en el procedimiento y motivación del acto administrativo. c. Debo señalar que la actora efectuó, en demanda, diversas consideraciones respecto del procedimiento llevado a cabo de modo previo al referido Decreto Municipal. La Comuna contestó la demanda y, resalto, es la propia demandada quien expone sobre la existencia de su vínculo

con la empresa, y las características en cuanto a su funcionamiento. Evoco que, en "Unilever" (expdte. n° 1938, RSD de fecha 26/03/2015), expusimos: - "Mediante la sentencia en análisis se decreta la nulidad del Decreto Municipal n° 286/2007, con base en dos cuestiones centrales: la aplicación retroactiva del tributo, y el ejercicio -por terceros- de facultades indelegables. Entiende el juzgador que, en el caso, se verificaba una delegación de facultades o potestades propias del Municipio que terceriza la función recaudatoria de impuestos vulnerando reglas de raingambre constitucional. La demandada se queja que la empresa a la que alude el Juez de la anterior instancia (Ephoros) no realiza procedimientos de determinación, ni tiene posibilidad o facultad decisoria en lo que refiere a cuestiones tributarias, en lo referente a los derechos de publicidad y propaganda. Pretende, mediante un contrato de locación de servicios suscripto con dicha empresa, demostrar que la misma realiza actividades sujetas al control y poder decisorio de los Funcionarios comunales, que no determina el hecho imponible, ni los sujetos obligados al pago, ni cuantifica el tributo (Ver fs. 432/433). Con relación a la liquidación de años no prescriptos, no hace sino iterar -incluso más livianamente- lo dicho en demanda, en el sentido que: - 'se ha tenido en cuenta la antigüedad asignada en dichas declaraciones juradas, la antigüedad de la habilitación comercial, que por los medios detallados resulta razonable su liquidación por el tiempo allí fijado, el hecho que recurrente no aportó elemento de prueba que haga presumir lo contrario y en especial que el recurrente no ha formulado la declaración jurada previa que impone el ordenamiento vigente para que la municipalidad liquide el tributo y ser autorizado a dar a conocer sus productos en el ejido de nuestro partido.' En el presente caso, como en los precedentes antes citados, entiendo que la queja de la demandada no puede entenderse como una expresión de agravio, conforme los términos de ley. Para llegar a tal conclusión, repasaré que la presente demanda se encuentra dirigida -centralmente- a cuestionar la constitucionalidad de las normas locales que daban sustento al Decreto del Titular del Departamento Ejecutivo, y que acompañadas las actuaciones, el a quo dispuso correr traslado de las mismas, contestando la actora a fs. 280/282, donde impugna por cuestiones de hecho el procedimiento llevado a cabo por la Administración, y alude a la indebida intervención de una empresa privada en la preparación del acto administrativo cuya nulidad se pretende. Critica la delegación de facultades en materia tributaria y la falta de intervención de funcionarios públicos dependientes de la Municipalidad demandada en la confección de las actas y/o planillas de detalle de medios declarados. Resalta especialmente que su mandante jamás presentó declaración jurada alguna, ni debió hacerlo. Achaca que dichas actas y/o planillas fueron labradas por terceros ajenos a la Comuna (la firma 'Ephoros'), privando así de todo control de su actuación y haciendo gala de un accionar inadmisibles en un Estado de Derecho. A la hora de contestar demanda, la Comuna no formula expresiones vinculadas con lo antes reseñado, que integrara la pretensión actoral en virtud del artículo 32 del CCA. El Municipio no niega ni se expide respecto de tales planteos actorales, tendientes a lograr la nulidad del Decreto por el procedimiento seguido; tampoco ofrece pruebas tendientes a acreditar que parte de la documental agregada a las actuaciones administrativas acompañadas fueran efectuadas por empleados o funcionarios públicos; ni intenta distinguir los actos que resultan atribuibles a la Comuna, y aquellos de la adjudicataria de la licitación privada, máxime cuando lo expuesto por Ephoros -en las aludidas actuaciones- parece superponerse con lo que la Administración Municipal se atribuye. Tal actitud procesal de la Comuna, al contestar la demanda, impide el análisis de su remedio recursivo, en tanto sus argumentos no integraron su responde inicial, apareciendo recién tras el dictado de la sentencia de grado. «La contestación de la demanda importa primordialmente el ejercicio del derecho de defensa (art. 18, CN), dando al accionado la posibilidad de alegar los hechos que le permitan obtener el rechazo de la pretensión actora (art. 354, incs. 2° y 3°, CPCC) (CCCom. de Dolores, 24-2-2000, BA, B950519). CARLI, La demanda civil, p. 244; AREAL y FENOCHIETTO, Manual, II, p. 192; FENOCHIETTO, Curso, p. 89; FASSI, Código, I. p.635, etc.» (cita al pié por Arazi et al, «Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires - anotado y comentado», Ed. Rubinzal-Culzoni, Buenos Aires-Santa Fe, 2009, Tomo I, páginas 745/746). Y añadido: - «La contestación de la demanda produce los siguientes efectos: 1°) queda trabada la litis (...); 4°) establece en forma definitiva el marco del debate (...)» (Arazi et al, opus citado, página 753). Con relación al agravio vinculado con la imposición de costas a la vencida, debo señalar que no encuentro motivos para apartarme de la regla general en la materia, en función del resultado al que se arriba y la conducta procesal de la demandada descripta precedentemente a lo largo del proceso, lo que -en definitiva- impidiera el tratamiento del recurso. Por todo ello, no queda más que rechazar el remedio intentado por la Comuna y confirmar la sentencia de grado, imponiendo las costas de esta Alzada a la vencida, conforme el artículo 51 inciso 1° del CCA." d. Por otro lado, abordando los argumentos expuestos en la demanda, tenemos que se impugna el acto administrativo determinativo por el cual la Comuna demandada reclama crédito fiscal en concepto de Derechos de Publicidad y Propaganda. Destaca y alega inexistencia de publicidad y propaganda y niega que su mandante sea un sujeto obligado al pago del tributo. Expuesto ello, podemos apreciar de los antecedentes, y más allá de la denominación que se les diera a los supuestos vicios denunciados por la parte actora, que la discusión no sólo se focaliza en supuestos vicios del procedimiento o, concretamente, respecto de "irregularidades" en las actas de constatación, sino en la medida en que resultan prueba insuficiente para realizar la determinación. Por ello, corresponde abordar los planteos en función de la legitimidad de los actos

respecto del tributo reclamado, y no en función del procedimiento de determinación en sí mismo, sin perjuicio que las limitaciones en la tramitación administrativa o la forma en que se confeccionaran las actas resulten coadyuvantes de los argumentos esgrimidos para sustentar la vulneración de los derechos enunciados o para defender la legitimidad del acto determinativo. Recordemos, que una presunción consiste en suponer un hecho que se desconoce, partiendo de otro perfectamente conocido (Cf. Alberto M. Gorosito, "Presunciones y Ficciones en el Derecho Tributario", fuente página web: www.aaf.org.ar) y el indicio es el hecho cierto conocido del que se infiere la presunción (cf. Catalina García Vizcaíno, "Derecho Tributario", tomo II., Abeledo Perrot, Ed. 2010, fuente: página web: www.lexisnexis.com.ar). En el caso de autos, las planillas denominadas "Detalles de medios" no constituyen indicios; tampoco las actas. Podemos apreciar que lo que se notificara en las actuaciones administrativas al contribuyente eran planillas de "Detalles de Medios" con una descripción con supuesta publicidad de su producto en distintos lugares de los comercios por año, sin mayores precisiones. De observar dichas planillas veremos que no pueden hacerse mayores correlaciones; en algunos casos no se recepta manifestación alguna respecto de la colocación de la supuesta publicidad, ni de las personas que firmaran las actas -sólo en algunos casos- (que, en su parte superior, eran identificadas como "declaraciones juradas?"). Evidentemente, no estamos en presencia de testimonios de terceras personas; tampoco el relevamiento. Recordemos que "la autoridad de aplicación no puede proceder discrecionalmente en la apreciación de los indicios, ni tampoco limitarse a su mención sin explicaciones, ya que debe justificar el procedimiento observado para llegar a la determinación y ajustarse a indicios razonables." (Cf. Carlos M. Giuliani Fonrouge, "Derecho Financiero", Ed. Depalma, tomo I., 3° edición, 1977, página 469). En autos, ninguna explicación se ha dado (en el acto administrativo emitido por la Municipalidad) -más allá de las mencionadas actas de constatación y relevamiento- que permita inferir deuda en concepto de Derecho de Publicidad y Propaganda. En virtud de lo expuesto, dicha falta de motivación afecta el principio que, con carácter general, sentara el artículo 108 de la ordenanza general n° 267/80 y que, en su caso, debe respetar toda norma municipal que regulase el procedimiento administrativo municipal. Por ello, corresponde confirmar el decisorio de grado en cuanto consideró ilegítima la exigibilidad retroactiva del tributo determinado (como se dispusiera en el artículo tercero de la resolución administrativa que obra a fs. 26) y, consecuentemente, de la sanción que se le aplicara respecto de dicho presunto crédito fiscal. Atento al resultado que postulo, estimo innecesario el tratamiento de los restantes agravios. Por las razones expuestas, soy de opinión que debemos confirmar el decisorio de grado y, en consecuencia, rechazar el recurso de apelación planteado por la demandada; imponiendo las costas de esta Alzada a la vencida, conforme el artículo 51 apartado I del CCA según Ley n° 14.437, en consonancia con los criterios sustentados en las causas "Visa" [expdte. n° 1437, RSD de fecha 01/02/2013 (A-72514 RSD de SCBA de fecha 21/12/2016)]; "L'oreal" [expdte. n° 1959, RSD de fecha 23/06/2015]; "Mastellone" [expediente n° 2512/17, RSD de fecha 09/03/2018]; "Toyota" [expediente n° 2623/18, RSD de fecha 24/05/2018]; entre otras. **ASÍ VOTO.** La Jueza Valdez expresó: - Comparto los razonamientos y lo propuesto por el Juez Cebey. **ASÍ VOTO.** El Juez Schreginger dijo: - Por similares consideraciones que las expresadas por el Dr. Cebey, voto en igual sentido. En virtud del resultado que instruye el Acuerdo que antecede, esta Cámara RESUELVE: 1° Confirmar el pronunciamiento apelado; - 2° Tener presente el caso federal planteado por la apelante; - 3° Imponer las costas de esta instancia a la demandada, vencida (artículo 51 CCA); - 4° Diferir la regulación de honorarios para su oportunidad procesal (artículo 51 de la norma arancelaria abogadil). Regístrese y notifíquese por Secretaría. Devuélvase. 036089E