

## Tributo Irretroactividad Determinacion De Oficio

### JURISPRUDENCIA

### Tributo. Irretroactividad. Determinación de oficio Se

confirma la sentencia que anulo el acto administrativo de determinación de oficio de los derechos de publicidad y propaganda por adolecer de un vicio repugnante a la Constitución, en cuanto manda a cobrar una gabela por períodos fiscales anteriores, con efectos retroactivos atacando derechos adquiridos consagrados constitucionalmente y de los principios que ella reconoce. En la ciudad de San Nicolás de los Arroyos, a los 24 días del mes de mayo de 2018 la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en San Nicolás, integrada por los Dres. Cristina Yolanda Valdez (quien el día de la fecha se encuentra en uso de licencia), Damián Nicolás Cebey y Marcelo José Schreginger, se reúne en Acuerdo Ordinario para dictar sentencia definitiva en los autos ?TOYOTA ARGENTINA S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE JUNIN S/ PRETENSION ANULATORIA - EMPL. PUBLICO?, en trámite bajo el n° 2623-2018. Según el sorteo efectuado se estableció el siguiente orden de votación: Dres. Marcelo José Schreginger y Damián Nicolás Cebey. ANTECEDENTES I) DE LA DEMANDA A fs. 14/55 obra demanda incoada por Toyota Argentina S.A. contra la Municipalidad de Junín, con el objeto que se declare la nulidad del Decreto n° 2094/2013 (de fecha 22/07/2013), de los Detalles de Medios n° 45950, 45952, 45953, 45954, 45955 y 55511 (que corresponden a los períodos 2005 a 2010), de las Resoluciones sin número dictadas por la Secretaría de Hacienda de la Municipalidad de Junín los días 30/08/2010 y 14/01/2011 y de la totalidad de las actuaciones administrativas n° 4059-2351/20110 y, en consecuencia, se ordene el reintegro de la suma de Pesos Veintidos Mil Cincuenta con Doce Centavos (\$ 22.050,12), oblada en concepto de pago previo. La accionante centra su pretensión en el hecho que el Municipio demandado determinó de oficio una supuesta deuda en concepto de Derechos de Publicidad y Propaganda por los períodos 2005 a 2009. Expuso que el día 29/09/2009 se le notificaron los Detalles de Medios de los períodos 2004 a 2009, y el 23/04/2010 se hizo lo propio con la determinación de oficio correspondiente al período 2010, presentándose los pertinentes descargos en la vía administrativa. Señala que, posteriormente, recibió dos (2) resoluciones mediante las cuales se determinaba de oficio una supuesta deuda en concepto de derechos de publicidad y propaganda, una de fecha 30/08/2010 por la suma de Pesos Cincuenta y Cinco Mil Quinientos Dieciseis con 75/100 (\$ 55.516,75) que corresponde al período 2005-2009; y la otra del 14/01/2011 por el monto de Pesos Cinco Mil Novecientos Trece con 60/100 (\$.5.913,60) por el período 2010, ambas intimaban a abonar dichos importes bajo apercibimiento de ejecución por vía de apremio. Expresó que, ante ello, se incoaron sendos recursos de reconsideración los que fueron desestimados por conducto del Decreto cuya nulidad aquí se pretende. Dijo la actora que el proceso de determinación de oficio fue consecuencia de un relevamiento de medios y/o elementos publicitarios extraídos de declaraciones juradas que no fueron presentadas, por lo tanto, al no serle notificadas, no han podido ser controladas. Memora que la empresa ?Tributo S.R.L.? fue la encargada de realizar el relevamiento, siendo ello violatorio de los artículos 144 inciso 9 de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires, 117 inciso 7 y 228 de la Ley Orgánica de las Municipalidades y 4° de la Ordenanza Fiscal del Municipio de Junín. Recalca -respecto de los detalles de medios- que no reúnen los requisitos de un acto determinativo y que tampoco contienen transcripción de acto administrativo alguno que diera inicio al procedimiento determinativo, ni instrucción de sumario. Agrega que no obran detallados las supuestas publicidades reclamadas como tampoco las características de ellas, etc. Se disconforma que -en el Decreto impugnado- se argumenta que las declaraciones juradas no podían darse a conocer en virtud del llamado ?sigilo fiscal?. Afirma la existencia de vicios en la causa y en el procedimiento de determinación de oficio. Considera que las Ordenanzas Fiscales que sirven de sustento legal al acto determinativo le son inoponibles por no haber sido debidamente publicadas en un sitio oficial. Entiende que no es un ?administrado? de la Municipalidad demandada atento que no ejerce actividad alguna ni tiene domicilio ni local en el Partido de Junín. Aduce que los derechos de publicidad y propaganda son violatorios del régimen de coparticipación federal y que no se configuró el hecho imponible, ya que dichos derechos no son tasas, al no haber un servicio concreto e individualizado por la Comuna como contraprestación. Plantea, citando la doctrina del fallo ?Filcrosa? de la Corte Suprema de la Nación, la prescripción de los períodos 2005, 2006 y 2007, A fs. 64/65 la actora amplía la demanda en contestación al traslado del expediente administrativo n° 4059-2351/2010, aduciendo en esa oportunidad que del mismo no surge que haya existido acto administrativo alguno que dé inicio al procedimiento determinativo, ni de instrucción del sumario, ni la existencia de la supuestas declaraciones juradas o actas de relevamiento para determinar la gabela, ni la delegación efectuada a la empresa ?Tributo S.R.L.?, por lo que alega la falta de toda legitimación de ésta última para efectuar las tareas de relevamiento que dieron sustento al eventual hecho imponible. Expresa que los detalles de medios fueron emitidos sin que se haya formalizado algún expediente administrativo en el cual se hubieran ordenado. Cita doctrina, jurisprudencia y legislación como fundamento. Ofrece prueba y pide que -oportunamente- se haga lugar a la

demanda. II) DE LA CONTESTACIÓN DE DEMANDA Corrido el traslado de ley, se presenta el apoderado de la Municipalidad a contestar demanda (fs. 87/102). Comienza por realizar las negativas de rigor y relata luego que (a raíz de la falta de presentación -por parte de la actora- de las declaraciones juradas que prescriben las Ordenanzas Fiscales e Impositivas del Municipio) se procedió a realizar una determinación de oficio de los hechos imposables con base en una presunción surgida del procedimiento de relevamiento, verificación y constatación de publicidad y propaganda efectuados en el Distrito de Junín en el mes de julio del año 2009, cuyas actas fueron notificadas mediante cédula a la actora en obrante a fs. 1 del expediente administrativo n° 4059-2351/2010. Aduce que (de las cédulas que contienen los detalles de medios, obrantes en los folios 1, 2, y, 142/152 de las actuaciones administrativas ya indicadas) surge que la empresa actora fue notificada debidamente de los lugares, tiempos, tipo de publicidad desarrollada, metraje exacto, etc. Manifiesta que, en la resolución del 30/08/2010, se aceptó parcialmente el descargo de la demandante, descontándose metros por la imputación errónea de la marca Nissan; que, por lo tanto, se respetó el derecho de defensa, reforzando tal argumento en el hecho que en todo momento se puso a disposición de la actora las actuaciones administrativas, quien interpuso recursos administrativos. Relativo a la publicidad de las ordenanzas aplicables, pondera que fueron publicadas en el Boletín Oficial Municipal y en la página web del Municipio. Argumenta que la facultad de recaudar no fue delegada por la Municipalidad en una empresa tercerizada, en tanto ?Tributo S.R.L.? se ocupó de realizar un simple proyecto sometido al examen del Municipio quien sólo firma en caso de estar de acuerdo, trayendo a colación para aseverar sus dichos la Licitación Pública n° 14/2009 y el contrato de adjudicación firmado el 05/05/2009. Por último, rechaza el planteo de prescripción, manifestando que de ningún modo el Municipio intenta aplicar un plazo distinto de prescripción que el normado por el Código Civil, y defiende el accionar Municipal al haberse notificado a la actora en los años 2009/2010 respecto a la deuda de los períodos 2004 a 2009. Cita normativa aplicable al caso, doctrina y jurisprudencia en aval de su postura; finalmente solicita se rechace la demanda con costas a la contraria. III) DE LA SENTENCIA A fs. 128/144 el juez de grado dicta sentencia, haciendo lugar a la demanda promovida contra la Municipalidad de Junín, declarando la nulidad del Decreto n° 2094 del 22/07/2013 y, por lógica consecuencia, dispone que el Municipio demandado reintegre a la empresa accionante la suma de Pesos Veintidós Mil Ciento Cincuenta con Veinte Centavos (\$22.050,20) con más los intereses que pague el Banco de la Provincia de Buenos Aires en sus depósitos a treinta (30) días a través del sistema Home Banking de la entidad, calculados desde la fecha que dicha suma hubiese ingresado a las arcas municipales hasta la fecha del efectivo pago; impone las costas a la Municipalidad vencida. Para así decidir, comienza analizando los expedientes administrativos n° 4059-5848 del año 2009 y 4059-2351 del año 2010, concluyendo que -de sus lecturas- no se advierte violación al derecho de defensa toda vez que la actora fue siempre debidamente notificada de las resoluciones adoptadas, tuvo la oportunidad de presentar sus descargos, recursos y ofrecer pruebas, las que fueron tratadas en las resoluciones obrantes en actuaciones administrativas detalladas. Sostuvo: - ?...con respecto a estas obligaciones fiscales -sin profundizar acerca de la naturaleza jurídica- que tal manda, de pagar determinadas sumas en concepto de derechos y publicidad -de acuerdo a lo prescripto por una ordenanza y/o un decreto municipal- como consecuencia de la exhibición de logotipos identificatorios de una empresa en locales que comercializan sus productos, se justifica en razón de que la divulgación efectuada en los mismos se realiza con el fin de atraer clientes que, por ese medio, son inducidos a contratar con la firma o a obtener sus productos?. Advierte que, en la especie, nos encontramos con una imposición retroactiva de la gabela, habida cuenta que se está determinando una obligación de neto corte tributario en base a los ejercicios fiscales correspondientes a los años 2005 a 2010. Ello es así en virtud que el órgano comunal ordenó (de acuerdo con lo prescripto en las Ordenanzas Fiscales e Impositivas del ejercicio 2009) un relevamiento de toda la Comuna a través de personal verificador a los fines de determinar el hecho imponible en lo que hace a los Derechos de Publicidad y Propaganda. Refiere que, de esta forma, 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 la firma Toyota Argentina SA. Merita que el Municipio procedió a una determinación de oficio toda vez que la actora no habría presentado las correspondientes declaraciones juradas. Señala que resulta un axioma de derecho público que no puede exigirse impuestos sino en virtud de una ley que los haya creado. Pondera, en virtud de la disposición contenida en el artículo 17 de la Constitución Nacional (que establece que la propiedad es inviolable y ningún habitante de la Nación puede ser privada de ella, sino en virtud de sentencia fundada en ley, por los términos que está concebida) implica forzosamente la prohibición de dictar leyes o actos que ataquen derechos adquiridos, pues a no ser así, dice que podría uno ser privado de su propiedad por un acto legislativo o administrativo, y no en virtud de sentencia, que sólo emanan de los tribunales de justicia. Entiende que irretroactividad y respeto al derecho adquirido aparecen como dos fases o caras de una misma moneda: se dan, en forma recíproca, una razón de ser. Cita al artículo 112 de la ordenanza general n° 267/80, señalando que -de su lectura- se advierte la plena adopción del criterio que veda la aplicación hacia el pasado de la norma. Añade que: - ?...hay un fundamento de certeza y libertad en la máxima de irretroactividad, y también uno

de evitabilidad, que se engarza con las expectativas y la previsibilidad en un marco de seguridad: es decir, la actora, en caso de haber sido alcanzado por una ordenanza impositiva no retroactiva, que grave el período fiscal para el que fue dictada, debería haber tenido la oportunidad de libre y dignamente elegir enfrentar el gravamen y actuar en consecuencia o bien, evitar el hecho condicionante de la consecuencia jurídica a los fines de soslayarla (cfr. E. Sacristán; ob cit, pag. 421)...?. Interpreta que: - ?...en el marco de estas actuaciones, si bien el decreto 2094 -no así sus antecedentes tal como se expusiera supra- cita las ordenanzas correspondientes a los años 2003 a 2009 (v. fs. 159), reconoce a continuación que los antecedentes de hecho que promueven dicho acto administrativo son el relevamiento, verificación y constatación de publicidad y propaganda efectuado en el Distrito en el mes de julio del año 2009, todo esto instrumentado en las llamadas ?actas? ...?. Expresa: - ?...de la prueba ordenada y producida en autos, las actas de comprobación se encuentran reservadas en los autos 'Molinos Río de la Plata c/Municipalidad de Junín s/pretenión anulatoria' (expte. 8170), de las que no solo datan efectivamente de julio de 2009, sino que además en el detalle de medios no se vislumbra mención alguna de la marca Toyota?. Ponderando que el nacimiento de la obligación tributaria ocurre al producirse el hecho imponible previsto por la ley, y en el supuesto de autos, ese hecho imponible está compuesto por las actas de constatación, se pregunta ¿cómo es posible que surjan obligaciones tributarias desde el año 2005 de un hecho imponible constatado en 2009?. Desde esa perspectiva, responde que el acto administrativo en pugna es nulo, por adolecer de un vicio repugnante a la Constitución, en cuanto manda a cobrar una gabela por períodos fiscales anteriores, con efectos retroactivos atacando derechos adquiridos consagrados constitucionalmente y de los principios que ella reconoce. Interpreta que, en los Derechos de Publicidad y Propaganda, se está ante dos (2) situaciones o hechos imponibles diferentes con relación a éstos: uno es la publicidad y propaganda hecha en la vía pública; y otra es la publicidad y propaganda hecha en locales o espacios con acceso al público, juzgando que en autos se configura ese último hecho imponible. Recalca que la denominación ?tributos? es el género, dentro de los cuales se identifican como especies, los impuestos, las tasas, y las contribuciones. En ese entendimiento, concluye que configura un canon o precio los derechos de publicidad y propaganda en espacios públicos, pues no tienen naturaleza tributaria; pero -en el supuesto de derechos de publicidad y propaganda en espacios privados con acceso al público- se trata de un impuesto, pues mal podría el Estado pretender otorgar un uso especial sobre un espacio que no le pertenece, no vislumbrando además cuál sería el servicio prestado por la Comuna a la empresa Toyota Argentina S.A. por la mera y supuesta visualización de logotipos desde el exterior del local comercial de un tercero. Agrega que la consideración de tales derechos como impuestos, obliga al análisis respecto de su posible contradicción con el Régimen Federal de Coparticipación. Destaca que la Comisión Federal de Impuestos consideró que estos Derechos de publicidad y propaganda se acercan más a identificarse con el Impuesto a las Ganancias que con el IVA, pues es evidente en cuanto a la identificación del sujeto pasivo (la firma que publicita sus productos) y a la imposible traslación a los precios, como podría ocurrir en el IVA. Por ello, considera que en el caso de autos el cobro de impuestos sobre publicidad y propaganda realizada en espacios privados con acceso al público contraría el Régimen de Coparticipación Federal. Relativo a la legitimidad de la determinación de oficio de los Derechos de Publicidad y Propaganda, dice que en el decreto impugnado se hace referencia a la licitación n° 14/2009 mediante la cual el Municipio contrató el servicio de asistencia técnica para la gestión de ?relevamiento, verificación, liquidación y cobro? (sic) a los contribuyentes responsables del pago de los derechos de publicidad y propaganda. Esa situación configura en el caso la vulneración de claras reglas de raigambre constitucional, atento a la posibilidad que la administración municipal tercerice en alguna de sus etapas la función recaudatoria de los impuestos. Dice que 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. Lo que significa que el Estado no puede disponer de los derechos subjetivos emergentes de la obligación tributaria, ni hacer transacciones, modificar los sujetos, etc.?. Por lo tanto es improcedente, la determinación y fiscalización tributaria delegada por la Municipalidad a terceras personas ajenas a los cuadros de la Administración Pública. Merita, en cuanto al vicio en la causa, que -en las actas de constatación que datan del año 2009- no se vislumbra a la firma Toyota Argentina S.A., con lo cual es evidente que la causa del acto administrativo no fue un hecho objetivo, configurándose así un vicio grave en el acto administrativo impugnado. Finalmente estima que la publicidad de las Ordenanzas en la página web del Municipio resulta insuficiente a la luz de lo establecido en normativas locales y constitucionales que cita y analiza. Desde la perspectiva analizada concluye en declarar la nulidad del acto de determinación tributario (Decreto n° 2094/2013), y todos sus antecedentes, emanado de la Municipalidad de Junín, con costas a la vencida. IV) APELACIÓN DE LA MUNICIPALIDAD DEMANDADA En fecha 14/08/2017 la Comuna accionada dedujo recurso de apelación agravándose en primer lugar, respecto de la ?Ausencia de aplicación retroactiva de las normas municipales?. Se disconforma en que, a su entender, el juez de grado concluyó erradamente en que la Municipalidad de Junín aplicó retroactivamente las ordenanzas fiscal e impositiva a períodos temporales pretéritos en relación a su efectiva vigencia. Advirtió que, de la compulsa de las actuaciones administrativas n° 4059-2351-2010, luce (en el folio 1) la constancia de notificación a la empresa accionante que se ha iniciado el

procedimiento de determinación oficiosa de la gabela municipal -Publicidad y Propaganda- citándose expresamente las Ordenanzas Municipales n° 5680 y 5681; 5507 y 5508; 5348 y 5349; 5180 y 5181; 5017 y 5018; 4757 y 4758; 4540 y 4541. Dichas normas señaladas son las Ordenanzas Fiscal e Impositiva que anualmente sancionó la Asamblea de Concejales y Mayores Contribuyentes del Partido de Junín aprobadas y vigentes para los períodos 2004 a 2010 inclusive. A su vez recalcó que el yerro del sentenciante surge de los siguientes elementos: - a) Es falso que, en los detalles de medios incorporados a los obrados administrativos, no se haga mención de la marca Toyota. Ello así surge del folio 2 del expediente municipal n° 4059-2351-2010 en donde luce el Detalle de Medios n° 55511 -correspondiente al año 2010- donde se consignan los medios de publicidad determinados respecto de la marca Toyota. Y también de los folios 143/152 de las actuaciones mencionadas en donde se agregaron los Detalles de Medios n° 45950 (2004), 45951 (2005), 45952 (2006), 45953 (2007), 45954 (2008) y 45955 (2009), constando en todos ellos que la marca publicitada es ?Toyota?. b) Afirma que, en el acto administrativo anulado, no se ha hecho aplicación retroactiva de las normas, sino que -mediante un procedimiento de determinación oficiosa- lo que se hizo fue determinar retroactivamente las obligaciones tributarias de Toyota S.A. aplicándose las normas municipales vigentes en cada período fiscal determinado. En segundo término se agravia respecto de la ?Publicidad Interior - Exterior?, destacando que no debe confundirse lugar de emplazamiento del medio publicitario -público o privado- y el ámbito en el que se despliega la actividad publicitaria, que también admite ser público o privado, con independencia del lugar de emplazamiento del medio publicitario, entendiéndose que ese es el yerro en el que incurrió el a quo en su pronunciamiento, al sostener que en autos se configura el supuesto o hecho imponible: ?publicidad y propaganda hecha en locales o espacios con acceso al público -interior-?. Entendió que ello es falso ya que -al observarse los detalles de medios de los folios 2 y 143/152 del expediente administrativo, donde se detalla el tipo de publicidad verificada- surge la actividad publicitaria desarrollada en la vía pública, con independencia del lugar de emplazamiento del medio publicitario. Añadió que las Ordenanzas Fiscales vigentes en los períodos cuestionados no gravan los medios sino la difusión que con ellos se realiza. Recalcó que, en el caso de autos, los detalles de medios que lucen en las actuaciones administrativas, en ningún lugar señalan que los medios publicitarios constatados fueren interiores -destinados al público que ingrese en los locales comerciales- sino orientados y perceptibles desde la vía pública, ámbito sometido al imperio municipal. En tercer lugar, se disconformó respecto de ?La ausencia de delegación de facultades propias del municipio?, argumentando que el fallo recurrido representa una decisión dogmática y carente de fundamentos fácticos, atento que en el Decreto revocado -que hace referencia a la licitación n° 14/2009- la Municipalidad contrató un servicio de asistencia técnica para la gestión de ?relevamiento, verificación, liquidación y cobro a los contribuyentes responsables del pago de los derechos de publicidad y propaganda?. Ante ello dijo que el Departamento Ejecutivo municipal procedió a la selección de un contratista a efectos de optimizar la verificación y recaudación municipal en materia de tasas por derechos de publicidad y propaganda y ocupación o uso de espacios públicos. Destacó que el llamado a licitación pública se formuló por Decreto n° 667 del 06/04/2009 y que -mediante Decreto n° 784- el Departamento Ejecutivo adjudicó la ?contratación de servicio de asistencia técnica para gestión de cobro? a la firma Tributo S.R.L., suscribiéndose el contrato de locación de servicios el 05/05/2009, por lo tanto, a su entender, resulta evidente que la Municipalidad de Junín no delegó sus facultades de verificación, determinación y recaudatorias en una empresa privada. Con ello sostuvo que no existe argumento que válidamente autorice concluir que se hubieren delegado facultades propias y exclusivas del gobierno local en una empresa privada, pudiéndose corroborar de la compulsa del expediente administrativo n° 4059-2351-2010 y su acumulado 4059-5848-2009 de los cuales, los proveídos de mero trámite, las actas de constatación y relevamiento, los detalles de medios, las cédulas de notificación, las resoluciones recaídas, los dictámenes y obviamente el acto administrativo final, se encuentran íntegramente confeccionados y suscriptos por funcionarios municipales. En cuarto orden se agravió respecto de la ?debida publicación de las normas municipales - su oponibilidad?. Expresó que, para los años 2004 a 2010 (cuando acaecieron los precedentes de autos) el Departamento Ejecutivo municipal era el órgano facultado -dentro de lo que la Constitución y las Leyes Locales establecen- a efectos optar por el medio adecuado para dar publicidad a las normas locales. En dicho marco es que se optó, además de la publicidad cumplida en la cartelera de la Secretaría del Honorable Concejo Deliberante, por la utilización del medio más idóneo que la tecnología contemporánea ha concebido, esto es la publicación mediante la página web oficial municipal. Esa herramienta publicitaria ha sido reconocida jurisprudencialmente como medio idóneo de difusión y publicidad, por lo tanto entendió que es falso que dicho medio tecnológico no garantice la debida publicidad de las normas municipales y por tanto pueda tenerse a las mismas por vigentes. A su vez hizo mención a la doctrina de los propios actos, diciendo que la actora -sin perjuicio de plantear la inoponibilidad a su respecto de las Ordenanzas (Fiscal e Impositiva) que determinan los Derechos de Publicidad y Propaganda por su pretendida falta de publicación-, en el libelo de inicio trae a consideración del juez de primera instancia otras normas municipales de idéntica naturaleza de las que afirma no encontrarse vigentes. Con ello refiere que, si las Ordenanzas municipales no fueron publicadas en debida forma con desmedro de su vigencia, mal puede afirmarse lo contrario en el mismo acto, sin fractura del principio de buena fe y el lógico de no contradicción.

Finalmente aduce la ?Existencia de actas de constatación? manifestando que la totalidad de las actas labradas en el distrito de Junín en el año 2009 se encuentran agregadas en el expediente municipal N° 4059-1197-2012 obrante como documentación reservada en los autos ?General Motors de Argentina S.R.L. c/ Municipalidad de Junín s/ Pretensión Anulatoria?, expte. n° 9497 de trámite por ante el Juzgado recurrido. Aclaró que el expediente municipal citado por el a quo en su fallo (n° 4059-1571-2009) es en el que tramitó la Licitación n° 14/2009 y se encuentra reservado en los autos ?Molinos Río de la Plata c/ Municipalidad de Junín s/ Pretensión Anulatoria?, expfte. n° 8170, también de trámite por ante el mismo Juzgado de Primera Instancia en Contencioso Administrativo n° 1 del Departamento Judicial Junín. Hizo reserva del caso federal y peticionó se revoque la sentencia. V) **CONTESTACIÓN DEL RECURSO DE APELACIÓN** Corrido el traslado del recurso, el apoderado de la empresa actora lo contestó con escrito electrónico presentado el 01/11/2017. Allí principia por realizar una reseña de los antecedentes del caso, resumiendo las posturas fijadas por las partes en la demanda, su ampliación y contestación respectivamente, como así también sintetiza lo dicho por el a quo en su sentencia y los agravios planteados por el apelante, para solicitar -ante todo- se declare desierto el recurso de apelación, por considerar que el mismo carece de crítica concreta y razonada, en tanto no se rebaten los argumentos y fundamentos de la sentencia, ni se realiza una crítica razonada de la misma, sino que se manifiesta una mera disconformidad con la misma. Sin perjuicio de ello, y en forma subsidiaria, contesta el intento recursivo de la demandada, sosteniendo centralmente los argumentos vertidos en demanda para rebatir cada uno de ellos. Hace reserva del caso federal y pide se rechace el recurso, con costas a la demandada. VI) Arribadas las actuaciones a esta Alzada, se realizó el pertinente examen de admisibilidad y se llamaron autos para sentencia, por lo que una vez firme dicho resolutorio, la Cámara estableció la siguiente cuestión a resolver: - 1° ¿Corresponde admitir el planteo de deserción del recurso? 2° ¿Es justa la sentencia apelada? A la primera cuestión, el Juez Schreginger dijo: - 1) Comienzo evocando 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]. 2) La actora peticiona que el recurso se declare desierto, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 56 inciso 3 CCA. En sentencia, el a quo expuso sus fundamentos, entendiendo que -en el caso- se verificaba una imposición retroactiva de la gabela, en base a ordenanzas no publicadas correctamente, como así también 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. 3) En el intento apelatorio, la demandada expone sus argumentos tendientes a revocar dicho fallo, aludiendo -entre varias cuestiones- que la empresa Tributo SRL 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. Asimismo, sostiene -como fuera relatado en los antecedentes- que no existe imposición retroactiva de la gabela, sino una determinación sobre base presunta en virtud del incumplimiento de la actora en la presentación de sus declaraciones juradas, y que la carencia de publicidad de las ordenanzas que regulan la cuestión en un ?medio oficial? no es tal, por cuanto se encuentran publicadas en la página web del Municipio. 4) Debo señalar que entiendo que -si bien de manera extensa y un tanto confusa- la Comuna ha expresado su queja en la presentación, argumentando y ampliando la fundamentación de una postura que viene sosteniendo desde la contestación de demanda, manifestando puntualmente los errores que -considera- tiene el decisorio que ataca, sus agravios tienen entidad como para ser tratados, por lo que postulo se rechace el planteo de deserción del recurso sostenido por la actora. Por ende, considero que no corresponde admitir la petición actoral en análisis. **ASÍ VOTO.** El Juez Cebey expresó: - Compartiendo lo expuesto y postulado por el Juez Schreginger, en idéntico sentido **VOTO.** En virtud del resultado de la votación que antecede, se prosiguió con la restante cuestión. El Juez Schreginger sostuvo: - 1. Cabe analizar los puntos en crisis de la sentencia atacada. Como quedara dicho, encuentro que -del extenso escrito recursivo- pueden extraerse y/o sintetizarse los siguientes agravios centrales: - a) inexistencia de imposición retroactiva de la gabela, la cual fue determinada de oficio por el Municipio en función de sus verificaciones y constataciones, por incumplimiento en la presentación de declaraciones juradas por parte de la accionante; - b) la inexistencia en el caso de una delegación de las facultades recaudatorias que ostenta el Municipio; y- c) Debida publicidad de las ordenanzas fiscales que regulan la cuestión. d) Legitimidad de los alcances del tributo aplicado y de las actas de constatación que dice haber realizado. 2. **RETROACTIVIDAD** Debo decir -iterando el criterio establecido en la causa ?VISA Argentina S.A. c. Municipalidad de Chacabuco s. proceso sumario de ilegitimidad? (expdte. n°1437/2012, sentencia del 01/02/2013)- que no estamos en presencia ni de un supuesto de retroactividad de la ley, ni tampoco de retroactividad del acto administrativo determinativo. En efecto, en el caso

y en principio, procedimentalmente lo que se aplicó fue la regulación establecida en la Ordenanza Fiscal n° 5680/2009 (ver resoluciones de fechas 30/08/2010 y 14/1/2011 obrantes en los folios 37/48 y 75/89 del expediente administrativo N° 4059-2351/2010), que -en sus artículos 24 a 32- prevé el procedimiento determinativo y -en los artículos 33 a 38- el procedimiento sumarial; y en el libro segundo (artículos 102 a 105) el "Derecho de Publicidad y Propaganda?". Recordemos que, cuando las leyes determinan un ámbito temporal de validez anterior a la fecha de su puesta en vigencia, estamos frente a leyes retroactivas (cf. Martín Gustavo Vallespinos, PET 2012-julio-495-4, "Las normas tributarias sustanciales con efectos retroactivos") y, cuando un nuevo acto administrativo regula los efectos jurídicos de un acto administrativo que se generara antes de la vigencia del acto posterior, actúa retroactivamente (Cf. Juan Carlos Cassagne, "Derecho Administrativo", Ed. Abeledo Perrot, 9° edición, Bs. As., 2010, tomo II, página 348), dicha decisión también será retroactiva cuando afecte un derecho adquirido con anterioridad a éste. La situación planteada en autos no corresponde a ninguno de los dos (2) supuestos descriptos. En efecto, aquí se cuestiona la utilización de elementos probatorios en forma retroactiva, esto es, la cuantificación del Derecho de Publicidad y Propaganda mediante la constatación de hechos en uno o varios días que generaron efectos en la determinación del tributo por el término de cinco (5) años hacia atrás. Cabe decir que, en principio, ello no resulta incorrecto, ya que la potestad de fiscalización -en cabeza de quien dispone de ella- es un atributo propio de quien resulta ser la autoridad de aplicación de un tributo, en el caso, el Departamento Ejecutivo de la Municipalidad de Junín y es necesaria para que dicha autoridad pueda verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y, en caso de incumplimiento o cumplimiento defectuoso o irregular de declaraciones que deban ser realizadas por el contribuyente para cuantificar un tributo, obtener los elementos necesarios para poder realizar una determinación de oficio, ya sea sobre base cierta o presunta. Dicha operación de cuantificación de la obligación tributaria puede llevarse adelante sobre un determinado lapso de tiempo, con el solo límite de la prescripción; ello para nada tiene que ver con la retroactividad y es lógico que los procedimientos de auditoría llevados adelante por el Fisco recaben elementos para precisar dichas obligaciones, ya sea sobre base cierta, por disponer de todos los elementos necesarios previstos por la norma para cuantificar el presupuesto de hecho o, sobre base presunta, es decir, con fundamento en indicios y presunciones, tal como manifestara, ha realizado el Fisco Municipal. Ahora bien, corresponde verificar si, en el caso de autos, el Fisco ha realizado dicha presunción correctamente, en forma retroactiva; y aquí, encuentro que corresponde la razón al actor. Para sustentar tal afirmación, tenemos que considerar que: - El actor, en su escrito de demanda, fundamenta: - "La Municipalidad reclama a mi mandante una supuesta deuda en concepto de DPP, sustentada, aparentemente, en declaraciones juradas que no fueron presentadas por mi mandante, que no pudo controlar y que no le fueron notificadas, y en un relevamiento efectuado, aparentemente por una empresa tercerizada (Tributo SRL), que se limitó a enumerar una serie de direcciones donde supuestamente se habrían colocado publicidades de mi mandante sin siquiera detallar en qué consistirían esas publicidades y qué características poseían..." (fs. 18 primer párrafo). Luego manifestó: - "La Municipalidad no respetó el procedimiento determinativo, por lo cual el expediente administrativo N° 4059-2351/2010 está viciado de nulidad, lo que así solicito sea declarado. Cabe destacar que la actividad que lleva adelante la administración, para indagar la realidad de los hechos, no resulta una actividad discrecional, sino reglada, por lo cual la Municipalidad no puede apartarse de las normas que rigen el procedimiento. ..." (fs. 24 segundo y tercer párrafo). El expediente administrativo n° 4059-2351 del año 2010 fue acompañado en copia a la causa. En el mismo no encontramos actas de comprobación, sí planillas identificadas como "Detalle de Medios" y que habrían sido notificadas por "Tributo SRL"(cfr. folios 1 y 142 suscripto por el Sr. Gastón M. Doratto). En tales planillas podemos observar que [bajo el concepto "Detalles de medios liquidados?"] obran seis (6) columnas identificadas con el título "Marca?", "Tipo?", m2, Característica, Ubicación y Zona. En las planillas a continuación hay Detalle de Medios N° 55511 Año 2010 (folio 2), donde se ha incluido -dentro de la columna Marca-, la siguiente: "Toyota?"; en la columna "Tipo?" se observan las palabras "Vidriera?", "Marquesina?", "Bandera?", "Rutero?" y "Totem?"; en m2 los números "1?", "50?", "2?" y "5?"; en Zona la palabra "Junín?" y en "Ubicación?" distintas direcciones, muchas de ellas repetidas, o una esquina sin identificación, como por ejemplo "Ruta 7 y Francia?"; se puede contabilizar un total de doce (12) filas en las que se consignan datos bajo los títulos. Esta circunstancia -en términos generales- se reitera en los Detalles de Medios nros. 45950, 45951, 45952, 45953, 45954, 45955, obrantes en los folios 142/152 del expediente administrativo señalado. De la documental requerida por esta Cámara a fs. 149 y que obra reservada en los autos "General Motors de Argentina SRL c/ Municipalidad de Junín s/ Pretensión Anulatoria" expte. N° 9497 y "Molinos Río de la Plata c/ Municipalidad de Junín s/ Pretensión Anulatoria" expdte. N° 8170, ambos de trámite por ante el Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo del Departamento Judicial de Junín, el Municipio demandado detalló y acompañó como documental, setenta y tres (73) fojas, donde encontramos planillas identificadas como "Acta de Constatación y relevamiento de Publicidad y Propaganda y Uso y Ocupación de Espacios Públicos (Declaración Jurada)", con espacios para completar con "fecha?", "hora?", "calle?", "nro.?", "nombre?", "habilitado en fecha?", "rubro?", "cuit?", y "a nombre de?". Luego, se observa una leyenda que dice: - "Procedemos a constatar la existencia de los siguientes textos, y/o marcas publicitadas

que se indican a continuación por tipo, superficie y características de acuerdo a la ordenanza fiscal vigente.? Abajo de dicha leyenda, encontramos tres (3) columnas con los títulos: ?Detalles de medios declarados? (que a su vez tiene como subcolumnas: ?Textos Publicitarios?, ?Tipo?, ?m2?), ?Características? (que tiene como subcolumnas: ?Ilum.?, ?DF?, ?Zona?, ?Lum.?, ?Exter?, ?Inter?) y ?Observaciones?; estas columnas tienen debajo varias filas. Debajo de dicha grilla, se observan diversas marcas, productos y tarjetas de crédito. Luego encontramos lugares para completar con ?Firma?, ?Aclaración de firma?, ?Firma verificador?, ?Número de Documento?, ?Carácter de firmante?, ?Verificado por:?. En algunos casos existen anexos donde hay espacio para ?Hoja nro:? y luego la grilla con las tres (3) columnas con los títulos: ?Detalles de medios declarados? (que, a su vez, tiene como subcolumnas: ?Textos Publicitarios?, ?Tipo?, ?m2?), ?Características? (que tiene como subcolumnas: ?Ilum.?, ?DF?, ?Zona?, ?Lum.?, ?Exter? ?Inter?) y ?Observaciones?; estas columnas tienen debajo varias filas. Posteriormente lugares para completar con ?Firma?, ?Aclaración de firma?, ?Firma verificador?, ?Número de Documento?, ?Carácter de firmante?, y ?Verificado por?. Podemos observar que todas se han realizado en los meses de junio y julio de 2009. En la mayoría de las actas no se consigna más que la firma del verificador y la aclaración de apellido, sin que se constate -salvo en algunos casos- que exista firma por parte del dueño o titular del comercio relevado. En un caso puntual (folio T4-75) se lee ?no aporta datos? y, en otro caso (folio T3-150), se observa ?no firma?. También se constata que -en algunos casos- no se agrega fecha de habilitación, en otros la dirección no tiene numeral o son intersecciones de calles; en otros no se consigna el nombre del titular, o el número de CUIT, o el nombre de fantasía del comercio; en fin, no se rellenan los espacios en blanco de manera completa. 3.

**DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA** 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](http://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](http://www.lexisnexis.com.ar)). En el caso de autos, las planillas denominadas ?Detalles de medios? no constituyen indicios; tampoco las actas, las que no se encuentran agregadas al expediente administrativo. Podemos apreciar que lo que se notificara en las actuaciones administrativas al contribuyente eran planillas de ?Detalles de Medios? con una descripción de direcciones, con supuesta publicidad de su producto en distintos lugares de los comercios por año, sin mayores precisiones. Si confrontamos dichas planillas con las actas veremos que no pueden hacerse mayores correlaciones; en muchos casos ni siquiera existe fecha de habilitación, tampoco manifestación alguna respecto de la colocación o antigüedad de la supuesta publicidad, ni de las personas que realizaron el relevamiento, ni de aquellas que -sólo en algunos casos- firmaran las actas (que, en su parte superior, eran identificadas como ?declaraciones juradas?). Evidentemente, no estamos en presencia de testimonios de terceras personas; tampoco el relevamiento; por lo que dichas actas no pueden constituir indicio para aplicar válidamente una presunción retroactiva por el término de cinco (5) años, 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 retroactiva 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 también la citada Ordenanza del Municipio de Junín de Procedimiento Administrativo Municipal y, particularmente, la que regula el procedimiento determinativo y sumarial. Por ello, corresponde confirmar el decisorio de grado en cuanto consideró ilegítima la exigibilidad retroactiva del tributo determinado y, consecuentemente, de la sanción que se le aplicara respecto de dicho presunto crédito fiscal. 4. Atento al resultado al que se arriba resulta innecesario el tratamiento de los restantes agravios. 5. 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. ASI VOTO. El Juez Cebej dijo: - Por coincidir con los razonamientos expresados, adhiero a la opinión del Juez Schreginger. ASÍ LO VOTO. En virtud del resultado que instruye el Acuerdo que antecede, esta Cámara RESUELVE: - 1° Rechazar el intento recursivo de la demandada, y confirmar la sentencia de Primera Instancia, por los fundamentos dados; - 2° Tener presente el caso federal planteado por la demandada; 3° Imponer las costas de esta Instancia a la demandada vencida (artículo 51 apartado 1° CCA según Ley n° 14.437); - 4° Diferir la regulación de honorarios para su oportunidad (artículo 51 decreto ley n° 8904/77). Regístrese. Notifíquese por Secretaría.

032077E