

## Impuestos Determinacion De Oficio Caracteristicas

### JURISPRUDENCIA

### IMPUESTOS. Determinación de oficio. Características

Se

confirma la sentencia que anulo el acto administrativo de determinación de oficio de los derechos de publicidad y propaganda por considerar que el cobro de dicho impuesto el cobro de impuestos sobre publicidad realizada en espacios privados con acceso al público contraría el Régimen de Coparticipación Federal. En la ciudad de San Nicolás de los Arroyos, a los 16 días del mes de agosto 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 "MONDELEZ ARGENTINA S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE JUNIN S/ PRETENSION ANULATORIA - EMPL. PUBLICO", en trámite bajo el n° 2694-2018. Según el sorteo efectuado se estableció el siguiente orden de votación: Dres. Marcelo José Schreginger, Cristina Yolanda Valdez y Damián Nicolás Cebey. ANTECEDENTES I) Demanda: A fs. 182/227 Kraft Foods Argentina S.A. (actualmente, Mondelez Argentina S.A.) articula pretensión contra la Municipalidad de Junín, con el objeto que se declare la nulidad del Decreto n° 1603 de fecha 10/07/2012, de los Detalles de Medios n° 45092, 45093, 45094, 45095, 45096 y 45097 (que corresponden a los períodos 2004 a 2009), de la Resolución sin número dictada por la Secretaría de Economía de la Municipalidad de Junín el día 08/08/2011 y de la totalidad de las actuaciones administrativas n° 4059-5759/2010 y, en consecuencia, para que se ordene el reintegro de la suma de Pesos Doscientos Treinta y Dos Mil Trescientos Veintiséis (\$ 232.326), oblada en concepto de pago previo. La actora centra su pretensión en que la Comuna demandada determinó de oficio una supuesta deuda en concepto de Derechos de Publicidad y Propaganda, la que tramitó mediante el expediente administrativo n° 4059-5759/2010 iniciado el 10/11/2010. Destacó que el día 17/11/2010 presentó ante la Municipalidad de Junín una nota, con carácter de declaración jurada, informándole las publicidades que posee en el ejido municipal y recalándole que cualquier otra publicidad no informada en ella no le pertenece. Empero, el Municipio -sin tener en cuenta esa nota- le envió una Resolución, sin número ni fecha, en la que determinaba de oficio la supuesta deuda en concepto de publicidad y propaganda, intimándole a pagar la suma de Pesos Novecientos Cincuenta y Dos Mil Novecientos Veinte con Ochenta y Ocho Centavos (\$952.920,88), bajo apercibimiento de ejecución por vía de apremio. Contra esa resolución interpuso recurso de reconsideración el 29/08/2011. Agregó que el 20/10/2011 efectuó otra presentación en la cual manifestó que oportunamente presentó la declaración jurada por el período 2011 y que había concurrido al Municipio varias veces con el objeto de abonar el tributo declarado; refiere que, sin embargo, nunca tuvo una respuesta favorable por parte de la Comuna, la cual se negó a aceptar el pago, alegando que la supuesta deuda se integraba por avisos adicionales a los declarados. En fecha 28/09/2011 la Secretaría de Economía de la Comuna dictó una resolución sin número mediante la cual rechazó el recurso de revocatoria y remitió las actuaciones a la Secretaría de Gobierno para que resuelva el recurso jerárquico interpuesto en subsidio, el cual fue desestimado por el Decreto n° 1603, cuya nulidad aquí se pretende. Dijo, respecto de la nulidad de los Detalles de Medios y del expediente administrativo, 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. 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 detalladas las supuestas publicidades reclamadas como tampoco las características de ellas, etc. 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. Se disconforma que, en la Resolución del 28/09/2011, 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 se encontró en un total estado de indefensión por cuanto la Ordenanza General Impositiva y la Ordenanza Fiscal vigentes (que sirven de sustento legal al Decreto cuya nulidad pretende) no fueron debidamente publicadas y, al no tener acceso a ellas, desconoce las pautas que utilizó el Municipio para instruir el procedimiento. 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 comunal concreto e individualizado como contraprestación. Plantea, invocando la doctrina del fallo "Filcrosa" de la CSJN, la prescripción de los períodos 2004, 2005 y 2006. Cita doctrina, jurisprudencia y legislación como fundamento. Ofrece prueba y pide que oportunamente se haga lugar a la demanda. A fs. 271/275 la actora informa el cambio de su denominación social, y amplía demanda, en contestación al traslado del expediente

administrativo n° 4059-5759/2010, aduciendo en esa oportunidad la inexistencia de las presuntas actas, y destacando la ausencia de efecto retroactivo así como la nulidad de las actas de relevamiento y constatación. II) Contestación de demanda: A fs. 294/311 se presenta el apoderado de la Municipalidad a contestar demanda; comenzando por efectuar las negativas de rigor y relata 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 imponible 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 año 2009, cuyas actas fueron notificadas mediante cédula a la actora obrante a fs. 1 del expediente administrativo n° 4059-5759/2010. Argumenta que (de las cédulas que contienen los detalles de medios, obrantes en folio 1 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., en fecha 29/09/2009. Expresa que llama poderosamente la atención que la actora en un primer momento niegue la legitimidad activa que tiene el Municipio de exigirle el pago de DPP y luego alegue que ha concurrido al Municipio en numerosas oportunidades con la voluntad de abonar una suma determinada por ese concepto. Desconoce expresamente la existencia de la nota que hace referencia la parte actora acompañada como Anexo 1, dado que la misma no ostenta cargo que dé cuenta de su recepción. Respecto de la publicidad de las Ordenanzas, requiere que el actuario del Juzgado de grado certifique (en una página web que detalla) si se encuentran publicadas las cuestionadas. Invoca en sustento, ordenanzas fiscales e impositivas. Pide se rechace la demanda, citando en su beneficio el art. 226 inc 8 de la L.O.M.; también responde a los pedidos de nulidad planteada y solicita se impongan las costas a la contraria. III) Sentencia: A fs. 393/406 el a quo resuelve la cuestión de fondo, haciendo lugar a la demanda promovida contra la Municipalidad de Junín, declarando la nulidad del acto administrativo de fecha 04/07/2011 y, por consecuencia, dispone que el Municipio demandado reintegre a la empresa accionante la suma de Pesos Doscientos Treinta y Dos Mil Trescientos Veintiséis (\$ 232.326) abonada en concepto de solve et repete 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; también impone las costas a la Municipalidad vencida. Para decidir, principia analizando el expediente administrativo n° 4059-5759 del año 2010, concluyendo que -de su lectura- 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 autos, estamos con una imposición retroactiva de la gabela, habida cuenta que se está determinando una obligación de neto corte tributario con base en los ejercicios fiscales correspondientes a los años 2004 a 2009; y que ello es así porque el órgano comunal ordenó (de acuerdo con lo prescripto en las Ordenanzas Fiscales e Impositivas del ejercicio 2010, citadas a fs. 102 - resolución de fecha 5/7/2011) 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. 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 pueden exigirse impuestos sino en virtud de una ley que los haya creado. Señala que 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 -de no ser así- podría uno ser privado de su propiedad por un acto legislativo o administrativo, y no en virtud de sentencia, que sólo emana 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 el artículo 112 de la ordenanza general n° 267/80, y señala 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)...". Dice que se cita como antecedente de hecho la omisión de la actora de presentar las declaraciones juradas, al respecto expresa que: - "Lo cierto es que, conforme la prueba ordenada y producida en autos, tal

como se dispusiera en la audiencia preliminar, las actas de comprobación se encontrarían reservadas en los autos 'Molinos Río de la Plata c/ Municipalidad de Junín s/ pretensión anulatoria' (expte. 8170), que tengo ante mi vista. Las mismas no solo datan efectivamente de julio de 2009, sino que además en el detalle de medios no se vislumbra mención alguna de la marca accionante".

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, por lo que se pregunta "¿cómo es posible que surjan obligaciones tributarias desde el año 2004 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 imponderables 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 configuran 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 demandada 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. Respecto de la legitimidad de la determinación de oficio de los Derechos de Publicidad y Propaganda, dice que -en el Decreto impugnado (folio 159)- 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; y que esa situación configura, en el caso, la vulneración de claras reglas de raigambre constitucional, atento a la imposibilidad 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. Significa que el Estado no puede disponer de los derechos subjetivos emergentes de la obligación tributaria, ni hacer transacciones, modificar los sujetos, etc.". Y que -por ende- 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- no se vislumbra a la firma de la accionante, 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 examinada, concluye en declarar la nulidad del acto de determinación tributario emanado de la Municipalidad de Junín, con costas a la vencida. IV) Apelación: El 28/02/2018 la Comuna accionada deduce 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 iudex concluyó erradamente en que la Municipalidad de Junín aplicó retroactivamente las Ordenanzas Fiscal e Impositiva a períodos temporales pretéritos con relación a su efectiva vigencia. Advierte que, de la compulsas de las actuaciones administrativas n° 4059-5759-2010, luce (en el folio 1) la constancia de notificación a la empresa accionante sobre la iniciación del procedimiento de determinación oficiosa de la gabela municipal -Publicidad y Propaganda- citándose expresamente las Ordenanzas Municipales n° 5507 y 5508; 5348 y 5349; 5180 y 5181; 5017 y 5018; 4757 y 4758; 4540 y 4541. Expone que esas 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 recalca 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 alguna de las marcas explotadas comercialmente por Mondelez Argentina S.A.; por cuanto surge -de los folios 2/100 de las actuaciones indicadas- que se agregaron los Detalles de Medios n° 45092, 45093, 45094, 45095, 45096 y 45097 -correspondientes a los años 2004/2009- donde se consignan los medios de publicidad determinadas respecto de las marcas de titularidad de la actora, las que pueden verificarse en su sitio web. b) Afirma

que en el acto administrativo anulado no se ha hecho aplicación retroactiva de las normas, sino que -mediante un procedimiento oficioso- se determinaron retroactivamente las obligaciones tributarias de Mondelez Argentina 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, entendiendo 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-". Entiende que ello es falso ya que -al observarse los detalles de medios citados, 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.

Añade que las Ordenanzas Fiscales vigentes en los períodos cuestionados no gravan los medios sino la difusión que con ellos se realiza. Recalca 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 disconforma 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 se hace referencia a la Licitación n° 14/2009, por la que 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, dice 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. Destaca 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 que -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 sostiene 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 compulsas del expediente administrativo n° 4059-5759-2010) que el inicio de dichas actuaciones administrativas, 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, 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", expdte. n° 9497, de trámite por ante el Juzgado recurrido. Aclara 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", expdte. n° 8170, también de trámite por ante el mismo Juzgado de Primera Instancia en Contencioso Administrativo n° 1 del Departamento Judicial Junín. Finalmente se agravia respecto de la "debida publicación de las normas municipales - su oponibilidad". Expresa que, para los años 2004 a 2009 (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; y que, en dicho marco, 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. Expone que esa herramienta publicitaria ha sido reconocida jurisprudencialmente como medio idóneo de difusión y publicidad, por lo que entiende que es falso que dicho medio tecnológico no garantice la debida publicidad de las normas municipales y entonces, pueda tenerse a las mismas por vigentes. Hace reserva del caso federal y peticiona se revoque la sentencia. V) Contestación del traslado: El apoderado de la actora lo contesta mediante escrito electrónico presentado el 28/05/2018. 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, refuta 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) La actora peticiona que el recurso se declare desierto, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 56 inciso 3 CCA. 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) 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 tercerizada 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 tal petición. ASÍ VOTO. La Dra. Valdez expresó: - Compartiendo el criterio expuesto por el Dr. Schreginger VOTO en idéntico sentido. El Juez Cebey dijo: - Por similares consideraciones que las expresadas 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 a la segunda cuestión: - a) Cabe analizar los puntos en crisis de la sentencia atacada. Como expusiera, encuentro que -del extenso escrito recursivo- pueden extraerse y/o sintetizarse los siguientes agravios centrales: - 1) 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; - 2) la inexistencia -en el caso- de una delegación de las facultades recaudatorias que ostenta el Municipio; y - 3) Debida publicidad de las ordenanzas fiscales que regulan la cuestión. 4) Legitimidad de los alcances del tributo aplicado y de las actas de constatación que dice haber realizado. b) RETROACTIVIDAD Debo decir -iterando el criterio establecido en "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° 5872/2010 (ver resolución de fecha 05/07/2011 obrante en el folio 102/103 del expediente administrativo n° 4059-5759/2010), 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 (cfr. 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 posterior, actúa retroactivamente (Cfr. 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. 187 vta. primer párrafo). Luego manifestó (fs. 194 vta. segundo y tercer párrafo): - "La Municipalidad no respetó el procedimiento determinativo, por lo cual el expediente administrativo N° 4059-5759/2010 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. ...". El expediente administrativo n° 4059-5759 del año 2010 fue acompañado en copia a la causa; y en él no encontramos actas de comprobación, sí planillas identificadas como "Detalle de Medios" y que habrían sido notificadas por "Tributo SRL" (cfr. folio 1 suscripto por el Sr. Gastón M. Doratto). En tal planilla 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° 45092 Año 2004 (folios 2/21), donde se ha incluido -dentro de la columna Marca-, las siguientes: "Terrabusi", "Granix", "Milka", "Royal", "Club Social", "Tang", "Clight", "Lacta", "Shot", "Tita", "Express", "Kraft", "Oreo", "Pepitos", "Vizzolini", "Cerealitas", "Rhodesia" y "Trakinas"; en la columna "Tipo" se observan las palabras: "Exhibidor", "Vidriera", "Afiche", "amazon", "Pared", "Totem", "Stand", "Toldo", "Logo", "Marquesina", "Frontal", "Cortina/Portón" y "Reloj"; en m2 los números "1", "6", "2", "3", "4", "12" y "90"; en Zona la palabra "Junín" y en "Ubicación" distintas direcciones, muchas de ellas repetidas, o una esquina sin identificación, como por ejemplo "Ameghino y R. Escalada de San Martín", "Cabrera e H. Irigoyen". Esta circunstancia -en términos generales- se itera en los Detalles de Medios n° 45093, 45094, 45095, 45096 y 45097, obrantes en los folios 22/100 del expediente administrativo señalado. El Municipio acompaña como documental [a fs. 366 punto "a"] 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", "Mtrs."), "Características" (que tiene como subcolumnas: "Ilum.", "DF", "Lum.", "Exter", "Inter") y "Observaciones"; estas columnas tienen debajo varias filas. Debajo de dicha grilla, se observan diversas marcas de 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:". Podemos observar que todas se han realizado en los meses de junio y julio de 2009. En muchísimos casos, en las actas no se consigna más que la firma del verificador y la aclaración de apellido, sin que se constate que exista rúbrica por parte del dueño o titular del comercio relevado. Existen casos puntuales, en los que se consigna, por ejemplo folio T4-69 se lee "no brinda datos", folio T4-169, se observa "no firmó", folios T4-110, T4-110 "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. c) 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.aaef.org.ar/a](http://www.aaef.org.ar/a)) 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.lexisnexus.com.ar](http://www.lexisnexus.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, Decreto n° 1603 del 10/07/2012 obrante en los folios 157/161 del expediente administrativo n° 4059-5759/2010] -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 del tributo determinado y, en consecuencia, de la sanción que se le aplicara respecto de dicho presunto crédito fiscal. e) Atento al resultado al que se arriba resulta innecesario el tratamiento de los restantes agravios. f) Por las razones expuestas, soy de opinión que debemos confirmar el decisorio de grado, y 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. ASÍ VOTO. La Jueza Dra. Valdez dijo: - Que, por similares consideraciones que las expresadas por el Dr. Schreginger, VOTO en igual sentido. El Juez Cebey 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 vencida (artículo 51 apartado 1° CCA según Ley n° 14.437); - 4° Diferir la regulación de honorarios para su oportunidad (artículo 51 de la norma arancelaria abogadil). Regístrese. Notifíquese por Secretaría.

036685E