

Procedimiento De Determinacion De Oficio Tasa Por Publicidad Y Propaganda Nulidad

JURISPRUDENCIA

Procedimiento de determinación de oficio. Tasa por publicidad y

propaganda. Nulidad Se confirma la sentencia que hizo lugar parcialmente a la demanda contra la Municipalidad, declarando la nulidad del procedimiento de determinación de oficio de la tasa por publicidad y propaganda, por considerar que existió una violación al debido procedimiento previo, por carecer de validez los antecedentes que dan fundamento al mismo. En la ciudad de General San Martín, a los 14 días del mes de diciembre de 2017, se reúnen en acuerdo ordinario los Señores Jueces de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en San Martín, estableciendo el siguiente orden de votación de acuerdo al sorteo efectuado: Hugo Jorge Echarri, Ana María Bezzi y Jorge Augusto Saulquin, para dictar sentencia en la causa N° 6425/2017, caratulada "Renault Argentina S.A. c/ Municipalidad de Tigre s/ Pretensión Anulatoria?". ANTECEDENTES I.- A fs. 447/465 el Señor Juez interinamente a cargo del Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo N° 1 de San Isidro dictó sentencia en las presentes actuaciones: "1. Haciendo lugar parcialmente a la demanda interpuesta por Renault Argentina S.A. contra la Municipalidad de Tigre, declarando la nulidad del procedimiento de determinación de oficio correspondiente a los períodos 2005, 2006, 2007, 2008 y 2009 de los Derechos por Publicidad y Propaganda a cargo de Renault Argentina S.A. y del Decreto N° 54/2012, debiendo retrotraer las actuaciones administrativas al momento en el que se debía correr la vista al contribuyente. 2.- Condenando a la Municipalidad de Tigre a reintegrarle a Renault Argentina S.A. la suma de \$ 62.723, a la que deberá adicionarse la tasa pasiva que pague el Banco de la Provincia de Buenos Aires en sus depósitos a plazo fijo a treinta días, desde el día 23 de noviembre de 2012, hasta su efectivo pago. 3.- Imponiendo las costas del proceso a la Municipalidad de Tigre en su carácter de vencida (art. 51 CCA). 4.- Difiriendo la regulación de honorarios hasta quedar firme la presente (art. 51 Dec. Ley 8.904/77). 5.- REGISTRESE. NOTIFIQUESE por secretaría." Para así resolver, el magistrado a-quo tuvo en consideración que las actuaciones fueron iniciadas con el objeto de obtener la declaración de nulidad del Decreto N° 54/2012 dictado por el Intendente de la Municipalidad de Tigre, mediante el cual se confirmó la Resolución N° 2245/2011 que determinó de oficio los Derechos de Publicidad y Propaganda a cargo de la actora por los períodos fiscales 2005 a 2009. Señaló que la actora partió de la premisa que en ámbito municipal las denominaciones "tasa" y "derecho" se empleaban como sinónimos y que sostuvo la nulidad del acto administrativo por vicios en el procedimiento, en la causa, en la motivación y en la finalidad; así como la inconstitucionalidad de la tasa de publicidad y propaganda y la prescripción de los períodos 2005/2008. Agregó que, por su parte, la demandada sostuvo que los Derechos de Publicidad y Propaganda son recursos no tributarios, sino precios por el uso del espacio público; que el monto del gravamen no debe ser proporcional al costo del servicio; que el Municipio cuenta con las atribuciones para constatar si la publicidad cumple con la normativa local, y que la determinación retroactiva de los hechos imponible se encuentra admitida por la legislación. Sentado ello citó los artículos de la Constitución Provincial, de la Ley Orgánica de las Municipalidades, de las Ordenanzas Fiscal e Impositiva del año 2010 y del Código de Publicidad y Propaganda aplicables al caso. Seguidamente, se refirió al principio de juridicidad en relación con la necesidad de que la Administración actúe con arreglo al ordenamiento jurídico y a los caracteres y elementos del acto administrativo. Asimismo, reseñó los principios aplicables en materia de valoración de la prueba. En ese marco, el magistrado de grado afirmó que de acuerdo a lo prescripto en la Ordenanza Fiscal, tanto los contribuyentes como los responsables de las obligaciones en ella fijadas tienen el deber de presentar las correspondientes declaraciones juradas y la Administración cuenta con la facultad de enviar inspectores y verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Agregó que, frente al incumplimiento de los deberes formales y la constatación por parte de la Administración de la existencia de eventuales hechos imponible no declarados, ésta cuenta con la facultad de determinar de oficio la materia imponible y liquidar el gravamen, mediante resolución fundada y previa vista al contribuyente o responsable por el término de 5 días. El magistrado de grado señaló que en el caso no se encontraba controvertido que el accionante no presentó las correspondientes declaraciones juradas, y que conforme surgía de las cédulas de notificación obrantes en el expediente administrativo, la Municipalidad de Tigre inició el procedimiento de determinación de oficio, a raíz del relevamiento de medios y/o elementos de publicidad y propaganda efectuados a través de las correspondientes "Actas de Relevamiento, Constatación y Verificación (Declaraciones Juradas)" suscriptas por los responsables de los lugares donde se exhiben y/o "Actas de Constataciones" labradas por inspectores. Agregó que la comuna intimó a la actora para que efectuara las observaciones, descargos e impugnaciones que estimara y presentara copias de las declaraciones juradas presentadas en cumplimiento de los deberes formales, y que le adjuntó los detalles de medios correspondientes a los años 2005/2009. Afirmó que, conforme ello, la Administración habría verificado la

existencia de elementos de publicidad y propaganda y cumplió formalmente con la vista previa al contribuyente, pero no en lo sustancial. Destacó que la vista implica brindarle al contribuyente todos los elementos existentes en su poder y sobre los cuales la Administración funda su pretensión, a los efectos que aquél ejerza su derecho de defensa en debida forma. Citó jurisprudencia y sostuvo que le asistía razón a la actora al afirmar que no se le corrió traslado de las supuestas actas que fueron labradas por inspectores municipales, que las mismas no se encontraban agregadas al expediente administrativo y que una empresa realizó el relevamiento. Destacó que en el cuerpo de la cédula se hacía mención a declaraciones juradas firmadas por los contribuyentes y/o actas de constatación labradas por inspectores, pero no fueron acompañadas a la cédula y no surgían agregadas al expediente. Añadió que si bien de los detalles de medios adjuntados a la cédula surgían algunos datos, ellos y las constancias del expediente administrativo no permitían advertir y precisar los hechos que la Administración subsumía en el presupuesto de hecho contemplado en el art. 142, siguientes y concordantes del Código Fiscal y demás normativa aplicable. Resaltó que en los dictámenes legales previos al dictado de la Resolución N° 2245/2011 y del Decreto N° 54/2012, se afirmó que la prueba de los hechos imponibles estaba constituida por las Actas de Constatación y Relevamiento de Publicidad y Propaganda y en base a ellas se tuvieron por reconocidos y realizados los hechos imponibles, cuando no existía en el expediente administrativo ninguna constancia de tales actas. Señaló que, por el contrario, obraba el relevamiento efectuado por la empresa Tributo S.R.L. y nota de dicha empresa refiriendo que se había conferido la vista al contribuyente de los detalles de medios, lo cual -según afirmó el juez de grado- no satisfacía los recaudos propios de la vista en el procedimiento tributario municipal. Adicionó que no enervaba lo expuesto que la Municipalidad hubiera acompañado las actas de constatación en ocasión de contestar demanda y que, de su lectura se podía concluir que no fueron agregadas a las actuaciones y que no existían elementos que dieran cuenta de la intervención de un funcionario público en los términos del art. 20 de la ordenanza fiscal. Sobre dicha base, el juez de grado concluyó que el proceder de la Administración Municipal quebrantaba el procedimiento previsto en la Ordenanza Fiscal, vulneraba claramente la garantía del debido proceso adjetivo y en consecuencia el derecho de defensa de la actora consagrados en las constituciones nacional y provincial. Citó jurisprudencia en relación con el debido proceso, el principio de legalidad, la tutela judicial efectiva y la teoría de la subsanación. El magistrado a-quo afirmó que resultaba evidente que el vicio en el procedimiento tenía entidad suficiente para justificar la nulidad del acto que se dictó como consecuencia del mismo y, en ese marco, anticipó la declaración de nulidad del procedimiento de determinación de oficio correspondiente a los períodos 2005 a 2009 de los Derechos de Publicidad y Propaganda a cargo de Renault Argentina S.A. que culminó con el dictado del Decreto N° 54/2012. Asimismo, estableció que correspondía retrotraer las actuaciones administrativas a efectos de que la Administración confiera una nueva vista al contribuyente de los medios de publicidad verificados garantizando el debido proceso adjetivo y su derecho de defensa. Agregó que, en atención al modo en que se resolvía la cuestión, no cabía avanzar sobre los demás aspectos que conformaban la impugnación del actor. Finalmente, estableció que en cuanto la nulidad se sustentaba en el vicio en el procedimiento previo, retrotrayéndolo al momento de la vista al contribuyente, correspondía el reintegro de la suma abonada en concepto de Derechos de Publicidad y Propaganda (\$ 62.723), adicionándole la tasa que pague el Banco de la Provincia de Buenos Aires en sus depósitos a plazo fijo a treinta días desde la fecha en que fue abonada (23 de noviembre de 2012) hasta su efectivo pago. II.- Contra dicho pronunciamiento, a fs. 468/469 la parte demandada interpuso recurso de apelación. Cuestionó que el juez de grado considerara que en el caso se vulneró el derecho al debido proceso. Sostuvo que del expediente administrativo surgía que el actor fue debidamente notificado que el Municipio detectó la existencia de medios de publicidad que podían ser considerados hechos imponibles y le otorgó el plazo de 15 días para efectuar descargo o impugnar. Destacó que a dicha notificación se acompañaron los detalles de medios que identifica. Seguidamente, efectuó una cita doctrinaria sobre el contenido de la garantía del debido proceso y afirmó que de la compulsa de las actuaciones surgía que el accionante ejerció debidamente su derecho de defensa en tanto fue debidamente notificado de las imputaciones, formuló descargo, interpuso los recursos que estimó procedentes, sus argumentos fueron oídos y rebatidos en sede administrativa. Asimismo, aseveró que su parte cumplió desde una perspectiva tanto formal como sustancial, ya que Renault S.A. conocía los detalles de medios y ejerció en forma regular su derecho a defenderse. Agregó que al contestar demanda su parte acompañó debidamente las actas de constataciones suscriptas por los comerciantes donde se verificó la existencia de hechos imponibles. Afirmó también que en el expediente administrativo obra el relevamiento de publicidad suscripto por la Dirección de Tasas de Industria y Comercio, con las direcciones, metraje, porcentaje y precio respectivo. III.- A fs. 488 el magistrado de grado ordenó correr traslado del recurso a la contraria, quien lo contestó a fs. 489/491, solicitando su rechazo. IV.- A fs. 494 y vta. el juez de la instancia anterior dispuso la elevación de las actuaciones a esta Cámara para el tratamiento del recurso de apelación interpuesto, siendo recibidas a fs. 494 vta. V.- A fs. 495 se pasaron los autos para resolver. A fs. 496 y vta. se efectuó el pertinente examen de admisibilidad y se pasaron los autos para sentencia, estableciendo el Tribunal la siguiente cuestión: ¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada? VOTACION A la cuestión planteada el Señor Juez Hugo Jorge Echarri dijo: 1°) Relatados los

antecedentes del presente caso, expuestos los fundamentos y la parte resolutive de la sentencia recurrida, mencionados los agravios y efectuado el examen de admisibilidad, procedo a analizar el recurso de apelación interpuesto. 2º) A tal fin, recuerdo que en el caso el juez de la instancia anterior declaró la nulidad del procedimiento de determinación de oficio correspondiente a los períodos 2005 a 2009 de los Derechos de Publicidad y Propaganda a cargo de Renault Argentina S.A. y del Decreto N° 54/2012 con fundamento, en lo sustancial, en la falta de notificación a la actora de las actas que dieron origen al procedimiento determinativo de los derechos en cuestión. La demandada, por su parte, afirma que ajustó su actuación al procedimiento aplicable y que la actora pudo ejercer adecuadamente su derecho de defensa al habersele notificado oportunamente los detalles de medios y que además pudo formular su descargo, el que fue considerado en sede administrativa. 3º) En tal contexto, para resolver el asunto traído a debate, encuentro oportuno reseñar los elementos relevantes que surgen de las actuaciones administrativas acompañadas y agregadas en autos (Expediente N° 2010/4112/0022647/10): (i) A fs. 2/9 (fs. 99/106 de la causa judicial) obra copia simple de cédula de notificación dirigida a Renault Argentina S.A. y detalles de medios de los años 2004 a 2009 correspondiente a los derechos de publicidad y propaganda, sin constancia de notificación. (ii) A fs. 33/43 (fs. 130/140 de las presentes actuaciones) obra cédula de notificación dirigida a Renault Argentina S.A. y detalles de medios de los años 2005 a 2009 correspondiente a los derechos de publicidad y propaganda, notificada el 26 de noviembre de 2010, haciéndole saber que ¿a raíz del relevamiento de medios y/o elementos de Publicidad y Propaganda efectuado en nuestro Distrito, a través de las correspondientes ¿Actas de Relevamiento, Constatación y Verificación (Declaraciones Juradas)? suscriptas por los responsables de los lugares donde los mismos se exhiben y/o de las Actas de Constataciones labradas por Inspectores de este Municipio se ha verificado la existencia de medios de publicidad que pueden ser considerados ¿hechos imponibles' y de los que ¿prima facie' resultaría ser beneficiario y responsable de conformidad con lo establecido por la Ord. Fiscal. Para su conocimiento y para que efectúe las observaciones descargos e impugnaciones que estime corresponder, ofrezca prueba y constituya domicilio legal dentro del Municipio se le otorga el plazo de quince (15) días contados a partir de la notificación de la presente. Dentro del mismo plazo deberá presentar en la sede de la comuna las copias de las declaraciones juradas presentadas en el Municipio en los últimos cinco años en cumplimiento de los deberes formales del contribuyente bajo apercibimiento de lo dispuesto por la ordenanza fiscal vigente respecto de infracciones a los deberes formales? (el subrayado me pertenece). (iii) A fs. 45/46 (fs.142/143 de la causa judicial) se encuentra agregado el descargo de Renault Argentina S.A. (iv) A fs. 56/58 (fs. 153/155 de esta causa) luce dictamen de la Dirección Coordinadora de Técnica Administrativa aconsejando rechazar la impugnación y descargo, tener por probada la calidad de contribuyente de Renault Argentina S.A., los hechos imponibles imputados, el incumplimiento con el deber formal de presentar las declaraciones juradas; tener por determinados los derechos de publicidad y propaganda en base a lo constatado y notificado por detalles de medios e intimar a la firma a ingresar la tasa, intereses y multas, conforme liquidación adjunta. De la liquidación acompañada como ¿anexo? correspondiente a los años 2005 a 2009 se desprende un total de \$ 106.901,95. (v) A fs. 60/62 (fs. 157/159 de la causa judicial) obra agregado el dictamen de Asesoría Letrada en la que se opina que se cumplió acabadamente el procedimiento para la determinación de oficio correspondiendo proceder al dictado del acto administrativo correspondiente y notificarlo al contribuyente junto con la liquidación de intereses y recargos. (vi) A fs. 63/67 (fs. 160/164 de la causa judicial) luce la Resolución N° 2245 dictada por el Secretario de Ingresos Públicos y su Anexo, en la que se resuelve rechazar el descargo de Renault Argentina S.A., tener por probada la calidad de contribuyente de Renault Argentina S.A., los hechos imponibles imputados, el incumplimiento con el deber formal de presentar las declaraciones juradas; determinar los derechos de publicidad y propaganda en base a lo constatado y notificado por detalles de medios; e intimar a la firma a ingresar la tasa, intereses y multas determinados en el Anexo por un total de \$ 146.532,18 por los períodos 2005 a 2009. (vii) A fs. 69 (fs. 166 de las presentes actuaciones) obra cédula de notificación de la Resolución N° 2245, notificada el 24 de octubre de 2011. (viii) A fs. 71/82 (fs. 168/179 de estos actuados) se encuentra agregado el recurso de revocatoria con jerárquico en subsidio contra la Resolución 2245 presentado por Renault Argentina S.A. (ix) A fs. 95 y 98 (fs. 192 y 195 de la causa judicial) obra el rechazo del recurso de revocatoria y su notificación a Renault Argentina S.A. (x) A fs. 100/104 (fs. 197/201 de estas actuaciones) luce dictamen de Asesoría Letrada aconsejando rechazar el recurso interpuesto, tener por probada la calidad de contribuyente de Renault Argentina S.A., los hechos imponibles imputados, el incumplimiento con el deber formal de presentar las declaraciones juradas; tener por determinados los derechos de publicidad y propaganda en base a lo constatado y notificado por detalles de medios; e intimar a la firma a ingresar la tasa, intereses y multas. (xi) A fs. 105/110 (fs. 202/207 de estas actuaciones) obra Decreto N° 54 del Intendente del Partido de Tigre -al que se anexa el Dictamen de Asesoría Letrada- rechazando el recurso interpuesto, teniendo por probada la calidad de contribuyente de Renault Argentina S.A., los hechos imponibles imputados, el incumplimiento con el deber formal de presentar las declaraciones juradas; teniendo por determinados los derechos de publicidad y propaganda en base a lo constatado y notificado por detalles de medios; e intimando a la firma a ingresar la tasa, intereses y multas. (xii) A fs. 112 (fs. 209 de las presentes) se encuentra agregado el Anexo del Decreto N° 54 con la

liquidación por los períodos 2005 a 2009 por un total de \$ 182.272,10. (xiii) A fs. 129 (fs. 225 de la causa judicial) obra un nuevo Anexo con la liquidación de los períodos 2005 a 2009 por un total de \$ 194.137,70. (xiv) A fs. 141 (fs. 236 de estas actuaciones) luce carta documento remitida por Renault Argentina S.A. solicitando vista de las actuaciones, atento habersele notificado el Decreto N° 54/2012 sin su Anexo. (xv) A fs. 152 y 159 (fs. 247 y 253 de estos actuados) obran cédulas de notificación del Decreto N° 54/2012 a Renault Argentina S.A. recibidas con fechas 25/10/2012 y 21/11/2012, respectivamente. 4°) Sentado ello, me referiré a la normativa aplicable al caso de conformidad con lo que surge de la notificación de detalles de medios de fs. 130/140. En tal sentido, debo destacar que la Ordenanza Fiscal N° 3058/09 establece un procedimiento reglado para determinar las obligaciones fiscales de los contribuyentes. Así, se prevé que la determinación y liquidación administrativas de las obligaciones tributarias se efectuarán sobre las bases que para cada tributo se fije en los Capítulos respectivos de la presente Ordenanza, la Ordenanza Impositiva u otras Ordenanzas especiales...? (art. 18) Asimismo, se dispone que Cuando la determinación debe efectuarse sobre la base de Declaraciones Juradas del contribuyente o responsable, la misma deberá contener todos los datos y/o elementos necesarios para conocer la actividad sujeta a tributación y el monto de la obligación tributaria correspondiente...? (art. 19). Se establece que En aquellos tributos que por su naturaleza deban ser liquidados mediante presentación de Declaraciones Juradas o cuando el contribuyente y/o responsable no las presente en debida forma, y/o cuando no suministren voluntariamente a la Municipalidad todos los elementos comprobatorios de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponible y/o que posibiliten la determinación de los mismos y/o base imponible; o cuando los suministrados resulten insuficientes, deficientes y/o parciales y/o inexactos resultará procedente la determinación sobre base presunta y en razón de ello, la Municipalidad procederá a determinar de oficio la materia imponible y a liquidar el gravamen correspondiente sea en forma directa, por conocimiento cierto de dicha materia, sea mediante estimación, si los elementos conocidos solo permiten presumir la existencia y magnitud de aquella...? (art. 25, el subrayado me pertenece). Y que La liquidación de los tributos, recargos, intereses, multas y actuaciones emergentes de las determinaciones sobre bases ciertas o presuntas -previa vista al contribuyente por cinco (5) días- será objeto de resolución fundada dictada por la Secretaría de Ingresos Públicos y quedará firme a los cinco (5) días de notificado el responsable, de no mediar en dicho plazo los recursos establecidos en esta Ordenanza. Caso contrario, el pago deberá efectuarse dentro de los cinco (5) días de notificada la resolución aludida. No será necesario dictar Resolución determinando de oficio la obligación tributaria si antes de ese acto prestase el contribuyente su conformidad con la liquidación practicada por la Municipalidad, la que tendrá entonces los mismos efectos que una declaración Jurada. Si no mediare impugnación de la determinación, el Departamento Ejecutivo no podrá modificarla sino cuando descubriere error, omisión o dolo en la exhibición o consideración de los datos y elementos de juicio que sirvieron de base para la determinación. Cuando la disconformidad respecto de las liquidaciones practicadas con arreglo Artículo 23 se limite a errores de cálculo, se resolverá sin circunstanciación. Si la disconformidad se refiere a cuestiones conceptuales, deberá dilucidarse a través del procedimiento de determinación de oficio? (art. 28, subrayado agregado). 5°) De la normativa reseñada se desprende que ante el supuesto en el que el contribuyente o responsable no efectúe la determinación a su cargo (falta de presentación de declaración jurada), o que presentada ésta fuere inexacta, se encuentra regulado un procedimiento de determinación de oficio de la obligación fiscal, que la Municipalidad debe llevar adelante mediante los pasos fijados al efecto (arts. 25 y 28 de la Ordenanza Fiscal). Así, el procedimiento de determinación de oficio comienza con una vista al contribuyente de los cargos formulados para que efectúe por escrito su descargo. Una vez evacuada la vista, o transcurrido el término señalado, debe dictarse resolución fundada que determine el gravamen e intime a su pago. 6°) Bajo dichas condiciones, observo que en el presente caso, la Municipalidad demandada, a diferencia de otros tratados por este tribunal -en los cuales la comuna intimaba a regularizar una deuda de modo directo, saltando el procedimiento de determinación de oficio-, en el marco del procedimiento de determinación de oficio de tributos municipales?, notificó diversos detalles de medios? correspondientes a los períodos 2005 a 2009. En dichos detalles? anoticié a Renault Argentina S.A. que a raíz de un relevamiento de medios y/o elementos de publicidad y propaganda efectuado en el distrito, a través de correspondientes "Actas de Relevamiento, Constatación y Verificación (Declaraciones Juradas?) suscriptas por los responsables de los lugares donde los mismos se exhiben y/o de Constancias Labradas?, se había constatado la existencia de medios de los que prima facie resulta ser beneficiario y responsable. Para su verificación y contralor, detalló una serie de medios constatados, sus características y ubicación, especificándose además la cantidad de metros cuadrados que ocupa cada medio publicitario pertinente. No obstante ello, y pese a tratarse de prueba fundamental para acreditar la regularidad del procedimiento de verificación fiscal, el municipio omitió acompañar las Declaraciones Juradas? y/o Constancias Labradas? referidas, circunstancia esta que no se encuentra discutida en autos y que, a mi entender, sella la suerte adversa del recurso impetrado. No puedo dejar de recordar en este punto que el Tribunal Címero provincial tiene dicho que en un Estado de Derecho el principio de legalidad impone a las administraciones públicas un obrar de acuerdo al ordenamiento jurídico? (cfr. doct. causas B. 53.364, Guardiola? y B. 54.852, Pérez?, ambas sents. Del 10/05/2000, entre otras.), y que, en particular, el adecuado cumplimiento

del procedimiento aplicable configura un elemento inherente a la legitimidad del acto administrativo (cfr. doct. causa B. 59.591, ?B.E.D.A. S.A.?, sent. del 08/10/2008). Lo expuesto no importa sostener que cualquier irregularidad en el procedimiento, por intrascendente que fuere, debería proyectar inexorablemente sus consecuencias invalidatorias. Empero, en supuestos como el ventilado en la especie, que exhiben una actividad oficiosa de la Administración -determinación de oficio de la tasa por publicidad y propaganda- cuyos efectos se proyectan sobre la esfera subjetiva de un concreto interesado -el titular de la marca exhibida- cabe exigir un escrupuloso resguardo de los derechos constitucionales del contribuyente (cfr. doct. SCBA causas B. 59.591 y B. 67.338 y esta Alzada in re causa N° 4278, ?Kodak Argentina S.A. c/ Municipalidad de Tigre s/ Pretensión Anulatoria?, sent. del 20/12/2016).

7°) En esas condiciones, observo que se presenta en la especie una violación al debido procedimiento previo, que conlleva a la nulidad del acto determinativo por carecer de validez los antecedentes que dan fundamento al mismo. Y es que del expediente administrativo agregado en autos no se advierte la existencia de las ?Actas de Relevamiento, Constatación y Verificación (Declaraciones Juradas)? ni de las ?Constancias Labradas? -referidas en los detalles de medios así como en la Resolución N° 2245, el decreto atacado y los dictámenes previos- a través de las cuales se verificara la existencia de medios y/o elementos de publicidad y propaganda, hechos imponible del tributo pretendido por la comuna. Ello deviene una insuficiencia grave, pues al no acreditar de modo fehaciente la existencia de las aludidas actas de verificación, resulta imposible corroborar la exactitud de la base imponible sobre la que se aplicó el tributo en cuestión (cfr. SCBA causa B. 67.338, ?Shell? sent. del 29/12/2014). Repárese que tanto la Resolución N° 2245, como el Decreto N° 54, determinan los derechos de Publicidad y Propaganda a cargo de Renault Argentina S.A. ?en base a lo constatado y notificado por Detalles de Medios obrantes en el expediente citado (...)? (ver fs. 99 y 152), cuando, reitero, no existe en el expediente administrativo constancia alguna de las referidas actas de constatación. En ese sentido, entiendo le asiste razón al juez a-quo cuando concluye que el proceder de la Administración Municipal quebrantó el procedimiento previsto en la Ordenanza Fiscal, vulnerando así la garantía del debido proceso adjetivo y, en consecuencia, el derecho de defensa de la aquí actora, consagrados en los artículos 18 de la Constitución Nacional y 15 de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires.

En efecto, si la parte deudora no puede conocer el contenido preciso de la obligación que se le impone, resultan entonces desconocidos sus derechos de defensa y de propiedad, quebrantándose la legalidad del actuar estatal (cfr. doct. SCBA B. 67.338 citada). Y es que, como se dijo, la intimación cursada a Renault Argentina S.A. se encuentra viciada en sí misma, obstando a su validez e impidiendo de esa manera la producción de efectos disvaliosos para con la actora, atento la vulneración que importó en relación a su derecho de defensa. 8°) La SCBA tiene dicho que ?La sujeción de la Administración Pública al principio de legalidad determina que toda la actuación estatal se encuentre acorde con las normas atributivas de competencia, con sustento en las cuales deben dictarse los actos pertinentes.? (SCBA, B 56406 S 16-5-2001, ?Transporte del Oeste S.A. c/ Municipalidad de Merlo s/ Demanda contencioso administrativa?, B 57830 S 19-5-2004, ?García Arancibia, Angelino c/ Provincia de Buenos Aires (Instituto Provincial de Lotería y Casinos) s/ Demanda contencioso administrativa?, B 57668 S 4-7-2007, ?Cruces S.A. de Construcciones C.I.F.I. c/ Municipalidad de Malvinas Argentinas s/ Demanda contencioso administrativa?). Y que ?...es necesario que las decisiones estatales respeten los procedimientos esenciales previstos en las normas legales y cuyo cumplimiento es una garantía para los administrados (?D.J.B.A.?, t. 158, pág. 244). (SCBA, B 56406 citada). En relación al carácter esencial de la vista inicial en el marco de un procedimiento de determinación de oficio, la Cámara Nacional Contencioso Administrativo Federal se expidió en un caso en el que la notificación de la misma carecía de validez (C. Nac. Cont. Adm. Fed., sala 5ª, ?Aldazabal?, del 19/02/2009). En dicha ocasión, confirmó la nulidad de la resolución dispuesta por el Tribunal Fiscal de la Nación, que había entendido "...este tribunal desde antiguo ha sostenido que la vista dispuesta en los términos del art. 17 de la ley procesal (t.v.) reviste el carácter de requisito fundamental para un correcto ejercicio del derecho de defensa en juicio, garantía del orden jurídico y cuya inobservancia no podría válidamente ser saneada por la existencia de un procedimiento posterior, por lo que su comunicación ha de ser fehaciente...?. Esta Cámara, en causa N° 323/05, ?Cassano?, sent. del 06/10/2005, entre muchas otras, ante la omisión en el procedimiento administrativo de formación del acto que afectaba el derecho de defensa del particular, señaló ?la falta de intervención de la Junta de Disciplina en el trámite del sumario, aun cuando ella emitiera una opinión no vinculante para el órgano decisor, u omitiera hacerlo, implica un vicio en el procedimiento de formación del acto. En efecto, la alegada falta de reglamentación de la Junta que refiere la comuna, no constituye un argumento válido para obviar su intervención, pues, en los términos en que se encuentra legislada la cuestión, en principio su invocada ?no operatividad? obedecería a una omisión imputable a la propia demandada. Así, corresponde señalar que prima facie se advierte una vulneración al derecho de defensa, genéricamente, determinado por la comprobación de deficiencias en el procedimiento sumarial insusceptibles de corregirse en la oportunidad que el actor tiene de defenderse y alegar en juicio pleno (arg. art. 15 CP)?.

9°) En ese marco, destaco que tal como lo señala Linares, el debido proceso surge como garantía innominada de los artículos 18, 16, 17, 28 y 33 de la Constitución Nacional; y fundamentalmente, a partir de la reforma constitucional de 1994, integra expresamente los derechos y garantías constitucionales con

la incorporación que el art. 75 inc. 22 hace de Tratados que lo reconocen como derecho fundamental humano. La garantía de audiencia en la determinación de los derechos es uno de los estándares fijados por la Corte Interamericana de Derechos Humanos respecto del debido proceso legal en sede administrativa (cfr. C.I.D.H. Informe de fecha 7/9/07 sobre "El acceso a la justicia como garantía de los derechos económicos, sociales y culturales?"). Por su parte, la Constitución de la Provincia, en su artículo 15, estipula -en lo que aquí importa- que "La provincia asegura la tutela judicial continua y efectiva, el acceso irrestricto a la justicia, la gratuidad de los trámites y la asistencia letrada a quienes carezcan de recursos suficientes y la inviolabilidad de la defensa de la persona y de los derechos en todo procedimiento administrativo o judicial." La doctrina ha expresado que "...si no se ha podido otorgar el derecho de defensa al contribuyente mediante la pertinente corrida de vista, también carecerá de validez el acto, por cuanto constituiría una violación de las formas procesales que están instituidas en forma inexcusable por la ley, originando así el incumplimiento de sus objetivos y dando lugar a un estado de indefensión del contribuyente." (cfr. "Tratado de Tributación", Tº 1, pág. 233, Dr. Horacio Ziccardi, Director Horacio A. García Belsunce, Ed. Astrea, año 2003). Asimismo, que la inobservancia de las formas esenciales vicia el acto administrativo incidiendo en su validez (cfr. Marienhoff, Tratado de Derecho Administrativo, Tº II, pág. 536). Además, que "El incumplimiento grave del debido procedimiento previo a todo acto administrativo -en el cual, vale la reiteración, procede incluir al debido proceso adjetivo como especie- debe ocasionar la nulidad absoluta del acto pertinente." (Cfr. Julio Rodolfo Comadira, "La Licitación Pública. Nociones, principios, cuestiones.", Pág. 39, Ed. Depalma). 10º) En definitiva, no habiéndose cursado la notificación inicial a la ahora actora (fs. 130/140) con la totalidad de los elementos que sustentaron la pretensión fiscal de la comuna, en particular las "Actas de Relevamiento, Constatación y Verificación (Declaraciones Juradas)" suscriptas por los responsables de los lugares donde los mismos se exhiben y/o las "Actas de Constataciones" labradas por inspectores, que corroborarían los hechos imponible a que hacen referencia los detalles de medios anoticiados a la firma actora, el temperamento asumido por el juez a quo resulta ajustado a derecho, sellando la irregularidad del acto impugnado y resultando suficiente para resolver el pleito, en idéntico sentido al resolutorio de grado. Tal conclusión no se ve modificada por el hecho de que las actas en cuestión hayan sido acompañadas en autos por la Municipalidad accionada al contestar demanda. Es que, tal como ha quedado dicho, las mismas -en tanto sirvieron de fundamento para tener por configurado el hecho imponible- debieron haberse puesto en conocimiento de la actora conjuntamente con los detalles de medios, no pudiendo subsanarse dicha omisión en esta sede (cfr. esta Alzada, causas Nº 4887, "Akapol S.A." del 15/03/16; Nº 6365, "Molinos Río de la Plata", del 26/10/2017; Nº 6401, "Molino Chacabuco", sent. del 15/11/2017, entre otras). Respecto de la "no subsanación" en sede judicial de vicios producidos sobre requisitos esenciales del procedimiento administrativo, la S.C.J.B.A. se pronunció en la causa "Caselli", del 16/2/05, expresando: "En reiterados pronunciamientos, esta Suprema Corte ha sostenido que el cuestionamiento de una resolución administrativa, fundado en los vicios evidenciados en el procedimiento, en principio se halla excluido de su conocimiento, por cuanto en esta jurisdicción el afectado puede ejercer su defensa y probar las irregularidades incurridas por la entidad pública. No obstante, tal criterio cede paso cuando la irregularidad en el trámite previo al acto administrativo configura un atentado irreparable al derecho de defensa (doctr. de las causas B. 48.976, "Fernández", sent. de 19-VI-1984; B. 55.872, "Pretto", sent. de 20IV1999; B. 53.911, "Moyano", sent. de 7III2001; entre muchos otros). 6. La posición reseñada puede interpretarse en el sentido de proclamar que la ilegitimidad del trámite administrativo es subsanable en sede judicial (conf. Linares Juan F. "La garantía de defensa ante la Administración", "La Ley", 1421137). No comparto que ese criterio sea aceptable como principio general. En primer lugar, por cuanto en un Estado de Derecho, el principio de legalidad impone a las Administraciones Públicas un obrar consistente con el ordenamiento jurídico (doctr. causas B. 56.364, "Guardiola", sent. de 10V2000; B. 54.852, "Pérez", sent. de 10V2000; B. 55.010, "Chaina", sent. de 2VIII2000, entre otras). Desde esa perspectiva, el adecuado cumplimiento del procedimiento configura un elemento inherente a la legitimidad del acto administrativo (conf. art. 103, dec. ley 7647/1970). Por otra parte, entre el procedimiento administrativo y el proceso judicial, no es dable interpretar la existencia de una relación de continuidad, en la que la indefensión producida en el primero pueda solucionarse en el segundo." De igual forma, en la causa "Club Estudiantes de La Plata", del 4/9/02, la S.C.J.B.A. consideró a la omisión de un requisito esencial del procedimiento invalidante del acto, sin admitir su subsanación en sede judicial. 11º) Por lo tanto, y reiterando lo dicho, debo señalar que el vicio in procedendo señalado -que no permitió a la firma actora ejercer su derecho de defensa en debida forma- resulta esencial y provoca la nulidad del Decreto Nº 54 y de la determinación de la deuda correspondiente a los períodos 2005 a 2009 de los derechos por publicidad y propaganda, sin que quepa su subsanación en esta instancia (ver esta Cámara, causa Nº 1650, "Transportes Unidos de Merlo SACIEJ c/ Municipalidad de Morón y otros s/ amparo", sent. del 11/6/09, entre otras). En definitiva, en virtud de lo hasta aquí dicho, soy de la opinión que corresponde desecha el recurso en tratamiento y, por ende, confirmar la sentencia de grado. Por todo lo expuesto, a mis distinguidos colegas propongo: 1) Rechazar el recurso de apelación deducido por la demandada y consecuentemente, confirmar la sentencia de grado en cuanto ha sido materia de agravio; 2) Imponer las costas de Alzada la demandada vencida (art. 51 del CPCA,

texto según ley N° 14.437); 3) Diferir la regulación de honorarios para su oportunidad. ASÍ LO VOTO. Los Sres. Jueces Ana María Bezzi y Jorge Augusto Saulquin votaron a la cuestión planteada en el mismo sentido y por los mismos fundamentos, con lo que terminó el acuerdo, dictándose la siguiente: SENTENCIA En virtud de todo lo expuesto, este Tribunal RESUELVE: 1°) Rechazar el recurso de apelación deducido por la demandada y consecuentemente, confirmar la sentencia de grado en cuanto ha sido materia de agravio; 2°) Imponer las costas de Alzada la demandada vencida (art. 51 del CPCA, texto según ley N° 14.437); 3°) Diferir la regulación de honorarios para su oportunidad. Regístrese, notifíquese a las partes en los domicilios constituidos en el radio de asiento de esta Alzada y, oportunamente, devuélvase. 038417E