

Tasa Por Publicidad Y Propaganda Determinacion De Oficio Derecho De Defensa Del Administrado

JURISPRUDENCIA

Tasa por publicidad y propaganda. Determinación de oficio. Derecho

de defensa del administrado Se confirma parcialmente la sentencia que hizo lugar a la pretensión anulatoria del decreto mediante el cual se le imputa a la accionante una deuda en concepto de ?Derechos de publicidad y propaganda?, por cuanto su determinación careció de la participación y audiencia del contribuyente y no fue la conclusión del procedimiento expresamente establecido por la normativa. Se ordena la retrotracción de las actuaciones administrativas al momento en que debió correrse la vista inicial al contribuyente.

En la ciudad de General San Martín, a los 21 días del mes de mayo de 2.019, se reúnen en acuerdo ordinario los señores Jueces de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en San Martín, estableciendo -de conformidad con la excusación formulada por el Sr. Juez Hugo Jorge Echarri a fs. 451 y aceptada por los restantes integrantes de este Tribunal a fs. 452, el siguiente orden de votación de acuerdo al sorteo efectuado: Ana María Bezzi y Jorge Augusto Saulquin, para dictar sentencia en la causa n° MER-7392-2019, caratulada ?LABORATORIO ELEA S.A.C.I.F.Y.A. C/ MUNICIPALIDAD DE MORENO S/ PRETENSIÓN ANULATORIA?. ANTECEDENTES I.- Con fecha 26 de marzo de 2.013, el Sr. Juez titular del Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo n° 1 de Mercedes dictó sentencia resolviendo hacer lugar a la pretensión anulatoria deducida por la firma Laboratorio Elea S.A.C.I.F.Y.A., anulando el Decreto n° 2.440 dictado con fecha 30 de septiembre de 2.005 por el Sr. Intendente Municipal del partido de Moreno -mediante el cual se le imputara una deuda en concepto de ?Derechos de Publicidad y Propaganda? correspondiente a los períodos 2.002 a 2.004 inclusive- y, en consecuencia, ordenando a la comuna accionada que practicara liquidación y le reintegrara a la parte actora la suma de un mil quinientos treinta y un pesos con veinte centavos (\$1.531,20) depositada a los efectos de la habilitación de la instancia, importe al que debería adicionársele el correspondiente a los intereses, los que habrían de liquidarse según la tasa que fijara el banco de la Provincia de Buenos Aires en sus operaciones de depósito a treinta días, desde la fecha del desembolso y hasta el día de su efectivo pago; todo ello en el plazo previsto en el artículo 163 de la C.P.B.A. Asimismo, le impuso las costas del proceso a la demandada -en su calidad de parte vencida- y le reguló honorarios a los letrados a los que legalmente les correspondía (ver fs. 384/391 vta.). II.- Con fecha 18 de abril de 2.013, la mandataria del municipio accionado interpuso recurso de apelación contra dicho pronunciamiento, con expresión de fundamentos (ver fs. 396/401). III.- Con fecha 18 de abril de 2.013, el magistrado de grado dispuso correr traslado del recurso interpuesto al apelado, por el término de diez días (cfr. arts. 55 inc. 1°, 56 inc. 1° primer párrafo y 58 inc. 1° del C.C.A.) (ver fs. 402). IV.- Con fecha 13 de mayo de 2.013, el letrado apoderado de la parte actora contestó la pieza recursiva articulada por la accionada (ver fs. 404/421). V.- Con fecha 6 de febrero de 2.019, el Sr. Juez a quo ordenó -a través de un despacho electrónico- elevar las presentes actuaciones a este Tribunal (ver constancias obrantes en el Sistema Informático ?Augusta?), las que fueron recibidas en esta Cámara el día 20 de ese mes y año (ver fs. 447 vta.), y con fecha 25 de febrero de 2.019 -tras haberle tenido a las partes por constituidos los domicilios procesales indicados y presente los electrónicos denunciados, y haber mandado a reservar por Secretaría la documentación adjuntada- se dispuso que pasaran los autos para resolver (ver fs. 448). VI.- Con fecha 19 de marzo de 2.019 se efectuó el pertinente examen -formal- de admisibilidad, resolviendo conceder -con efecto suspensivo- el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia definitiva dictada en la causa y, toda vez que no se había articulado diligencia procesal alguna, llamarse los autos para sentencia (ver fs. 449/449 vta.). Dicha resolución fue notificada a los litigantes, según se desprende de las constancias de notificación electrónica obrantes en el Sistema Informático ?Augusta?, encontrándose firme. VII.- Con fecha 9 de mayo de 2.019, el Sr. Juez Hugo Jorge Echarri -al haber advertido que había intervenido en la presente causa con anterioridad como juez del Juzgado en lo Contencioso Administrativo de Mercedes- se excusó de entender en autos (ver fs. 451). Con fecha 14 de mayo de 2.019, los Sres. Jueces Ana María Bezzi y Jorge Augusto Saulquin aceptaron la excusación formulada por su colega y dispusieron que continuaran los autos según su estado (ver fs. 452). Bajo tales condiciones, el Tribunal estableció la siguiente cuestión a decidir: ¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada? VOTACIÓN A la cuestión planteada, la Señora Juez Ana María Bezzi dijo: 1°) Cabe precisar que para resolver en el modo señalado en los antecedentes, el Sr. Juez a quo consideró -en lo sustancial- lo siguiente: Señaló que la accionante aducía que el acto administrativo impugnado (Decreto n° 2.440/05) adolecía de vicios en la causa, motivación y procedimiento, y que se había violentado la garantía de defensa. Añadió que planteaba, asimismo, la inconstitucionalidad del tributo de publicidad y propaganda contemplado en la Ordenanza Fiscal de la Municipalidad de Moreno. Reseñó seguidamente las constancias obrantes en las actuaciones administrativas remitidas (Expediente Administrativo n° 4078-23527-L-04) que estimó útiles para la decisión de la

causa: descargo efectuado por la firma Laboratorio Elea S.A.C.I.F.Y.A. respecto de las liquidaciones de deuda n° 000210, DPP 001054 y DPP 001816 que le fueran notificadas, obrante a fs. 1/13; memorando de la Subsecretaría de Ingresos Tributarios a la Coordinación de Supervisores Inspectores y Verificadores Tributarios, glosado a fs. 22; dictamen de la Asesoría Letrada, agregado a fs. 23/27; proyecto de decreto relativo al descargo presentado por la contribuyente, obrante a fs. 28/30; memorando de la Subsecretaría Legal y Técnica a la Dirección de Dictámenes, glosado a fs. 38; Dictamen n° 608/05, agregado a fs. 39; pase de la Subsecretaría Legal y Técnica al Departamento de Asuntos Técnicos, obrante a fs. 41; Decreto n° 2.440, glosado a fs. 42/45; y cédula de notificación, agregada a fs. 46. Recordó, a su vez, que el fuero Contencioso Administrativo provincial registraba antecedentes en los que se había juzgado -en casos análogos al presente- que el procedimiento determinativo de oficio de la tasa en cuestión resultaba inválido. Citó, en tal sentido, varios precedentes dictados por la Excma. Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo platense, transcribiéndolos en lo pertinente. Sostuvo así que los extremos fácticos y jurídicos del presente caso resultaban análogos a los de los antecedentes mencionados, advirtiendo que el procedimiento administrativo que informaba el caso se había iniciado con la impugnación de la empresa accionante a la intimación efectuada por la comuna accionada, verificándose en ello la falta de previa intervención de la parte interesada en el trámite de determinación tributaria de oficio, relativo a la constatación de espacios de publicidad y propaganda. Destacó que, como surgía de las actuaciones administrativas reseñadas, las intimaciones previas, el dictamen de la Asesoría Letrada y el proyecto de decreto en el que se sustentaba el acto de determinación -Decreto n° 2.440- aludían a supuestas actas de relevamiento, constatación y verificación -declaraciones juradas y/o ?constancias labradas?- de donde surgiría la existencia de la publicidad que daba origen a la pretensión fiscal, pero que -sin embargo- de esas mismas actuaciones no se desprendía ninguno de los elementos antes mencionados, no obraban agregadas actas de relevamiento y/o constatación suscriptas por funcionarios públicos, ni declaraciones juradas, ni participación previa del contribuyente afectado. Concluyó así en que esa falta de intervención de la parte interesada en el trámite de determinación tributaria de oficio habilitaba a la plena aplicación de la doctrina elaborada por la Cámara platense del fuero al caso bajo análisis por ser de idéntico tenor y, consecuentemente, correspondía descalificar como actos válidos las determinaciones de deuda en los términos en que habían sido concebidas. 2°) Relatados los antecedentes del caso y expuestos los fundamentos del pronunciamiento de grado, corresponde analizar la pieza recursiva interpuesta contra él por la parte demandada. Del referido escrito surge que dicha parte, a través de su mandataria, se agravia -en lo sustancial- por lo siguiente: i) En primer lugar, por entender que el sentenciante ha incurrido en un error al haber manifestado que el procedimiento determinativo se había iniciado con la impugnación llevada a cabo por la parte actora. Afirma, en tal aspecto, que dicho procedimiento se ha iniciado con la verificación de la comisión del hecho imponible por parte del accionante en ejercicio de sus facultades de inspección y fiscalización, reflejados en las actas de relevamiento de publicidad y propaganda y en las declaraciones juradas anejadas al expediente administrativo n° 4078-118444-D-11, que han sido acompañadas al expediente judicial. ii) En segundo lugar, por haberse considerado que el caso era análogo al precedente ?SKF Argentina S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ Pretensión de restablecimiento o reconocimiento de derechos?, cuando en tales obrados no habían sido acompañados las actas y declaraciones juradas que habían fundado la determinación de oficio como sí ha ocurrido en las presentes actuaciones. Remarca -desde su óptica- que el juzgador ha desconocido la presentación de tales documentos y ha resuelto el litigio como si no hubiesen existido. iii) En tercer lugar, por estimar que los argumentos esgrimidos por el Sr. Juez a quo carecen de solidez, respaldo legal y fáctico alguno al no haber analizado la cuestión teniendo en cuenta la existencia de una norma municipal debidamente sancionada y publicada -la ordenanza fiscal de su mandante- que establecía que todos aquellos que efectuaran publicidad en el ejido municipal de Moreno, deberían presentar una declaración jurada anual, cuestión que -destaca- no ha sido objetada por la parte actora en el líbelo de inicio. Explica que a partir del incumplimiento de dicho deber formal por parte del actor, su representada -ante la constatación de la realización del hecho imponible- podía efectuar la determinación de oficio, la cual daría a conocer al contribuyente para que efectuara el descargo que creyera necesario, hiciera las impugnaciones que entendiera corresponder, etc.; y que la actora, al haber tomado conocimiento de la determinación de oficio efectuada por su mandante mediante notificación efectuada por ese municipio, ha elegido presentarse impugnándolas, sin haber hecho ofrecimiento de prueba alguna a producir. Menciona que las declaraciones juradas presentadas por terceros, que constituían a la vez las actas de constatación, ha sido presentadas por los titulares de los comercios en donde se publicitaron los productos del accionante; que existían pero que no habían sido incluidas en el expediente administrativo acompañado por encontrarse amparadas por el secreto fiscal establecido por el artículo 101 de la ordenanza fiscal correspondiente, el cual sólo podía ser levantado por el municipio en caso de que lo pidiera el propio contribuyente o terceros con facultades legales de fiscalización. Sostiene que tal disposición legal tampoco ha sido objetada por el contribuyente y que tales documentos no podían haber sido anexados por la comuna al expediente administrativo, sin haber generado un comportamiento contrario a sus propias ordenanzas y ocasionado un perjuicio en los derechos de los terceros que sí habían cumplido con su obligación formal. Entiende así que no pudo haberse establecido que se hubo violado el derecho de

defensa de la actora sino que, por el contrario, ella ha sido quien ha optado por no ejercerlo plenamente, ya que podría haber presentado un descargo formal, ofreciendo pruebas a producir y demás cuestiones, y no una simple impugnación direccionada a negar la publicidad y a cuestionar la legitimidad de las normas tributarias sin sustento probatorio. Encuentra que tampoco ha existido vicio en el procedimiento por la falta de constatación idónea referida a la individualización suficiente de lugares y/o espacios en los que se hubieran constatado las publicidades, ya que la liquidación notificada al contribuyente contenía el domicilio exacto y la ubicación espacial de la publicidad efectuada y, a partir de ello, el interesado podría haberse presentado en cada uno de dichos lugares a constatar el hecho imponible que se le imputaba a efectos de ejercer de una mejor manera su derecho de defensa. Asevera que no es debido declarar la nulidad por la nulidad misma sino que el perjuicio alegado debe ser efectivamente probado por quien lo pretende, resaltando a la vez que cuando se tacha de nulo un acto administrativo por cuestiones procesales o de hecho y prueba, tales como las que sustentan la decisión del magistrado de primera instancia, si las mismas pueden dilucidarse durante el procedimiento ante la justicia -como instancia ulterior de revisión- pueden los jueces que intervengan hacer posible la subsanación del proceso adjetivo en ciernes, dando así la oportunidad de que el ejercicio del derecho de defensa que hubiera sido eventualmente cercenado, se desarrolle en plenitud ante la justicia, que cuenta con plenas facultades inquisitivas en materia probatoria que han de permitir sustraer la verdad jurídico tributaria de la situación comprendida en la determinación de oficio impugnada. Sustenta toda su posición en distintos precedentes jurisprudenciales que invoca y cuyo contenido reproduce en lo pertinente. iv) En cuarto lugar, por haberse decidido imponerle las costas a su representada. Alega que las especiales circunstancias y la controvertida temática en cuestión, le hicieron creerse a su parte con derecho a defender el acto atacado, el que -remarca- gozaba de presunción de legitimidad y ejecutoriedad y había nacido por haber dado motivo el contribuyente al haberse encontrado en mora en el cumplimiento de los deberes formales a su cargo. Requiere, en consecuencia, que se exima a su mandante del pago de las costas en caso de resultar vencida. v) En quinto y último lugar, por considerar elevados los honorarios regulados a los letrados intervinientes por la parte actora. Finalmente, formula reserva del caso federal y solicita que se revoque la sentencia apelada por no ajustarse a derecho o, en subsidio y de confirmarse la nulidad del decreto impugnado, se disponga el retrotramiento de las actuaciones administrativas al momento en que debió haberse corrido la vista inicial, sin ordenarse la devolución del monto abonado en concepto de pago previo, todo ello con expresa imposición de costas a la contraria. 3°) En la contestación pertinente, el letrado apoderado de la parte actora plantea la deserción del recurso interpuesto por la accionada por no constituir una crítica concreta y razonada del fallo; subsidiariamente, replica lo sostenido por la contraria, hace reserva del caso federal y solicita que se rechace el recurso de apelación deducido, confirmándose la sentencia recurrida con expresa imposición de costas a la comuna demandada. 4°) Delimitado entonces el tema a decidir en las presentes actuaciones, ingresaré ahora en el tratamiento de la fundabilidad del recurso de apelación interpuesto, no sin antes recordar que no es preciso que el Tribunal considere todos y cada uno de los planteos y argumentos esgrimidos por las partes, ni en el orden que los proponen, bastando que lo haga únicamente respecto de aquellos que resulten esenciales y decisivos para sustentar debidamente el fallo de la causa. Tal como lo ha establecido el más Alto Tribunal Federal, los jueces no están obligados a tratar todos y cada uno de los argumentos de las partes, sino sólo aquellos que estimen pertinentes para la solución del caso (cfr. CSJN, Fallos, 248:385; 272:225; 297:333; 300:1193, 302:235, entre muchos otros; y esta Cámara en la causa n° 3426/12, ?Chivilcoy Continuos S.A. c/ Municipalidad de Luján s/ pretensión restablecimiento o reconocimiento de derechos - otros?, sent. del 14 de marzo de 2.013, entre muchas otras). 5°) Tal como fuera indicado, entonces, la sentencia recaída en primera instancia en el ?sub lite' ha declarado la nulidad del Decreto Municipal n° 2.440, dictado con fecha 30 de septiembre de 2.005 por el Sr. Intendente municipal del partido de Moreno; le ha ordenado a la accionada que practicara liquidación y reintegrara a la parte actora la suma depositada a los efectos de la habilitación de la instancia, con más los intereses respectivos calculados según la tasa que fijara el Banco de la Provincia de Buenos Aires en sus operaciones de depósito a treinta días, desde la fecha del desembolso y hasta el día de su efectivo pago; y le ha impuesto las costas procesales a la comuna demandada, en su calidad de vencida. La accionada, al recurrir dicho fallo, sostiene -en lo sustancial- que el juzgador ha considerado erradamente que el procedimiento determinativo se había iniciado con la impugnación llevada a cabo por la parte actora, cuando ello -según su postura- había tenido lugar con la verificación de la comisión del hecho imponible por parte del contribuyente; que los precedentes jurisprudenciales aplicados no resultan análogos como afirma el Sr. Juez a quo porque en ellos, a diferencia de lo ocurrido en este litigio, no habían sido acompañadas las actas y declaraciones juradas que habían fundado la determinación de oficio practicada; que el sentenciante no ha ponderado que la actora no ha cuestionado la normativa que le imponía el cumplimiento de sus deberes formales como contribuyente por el tributo cuestionado y que no ha observado en el caso; que tampoco el magistrado de grado ha tenido en cuenta que la falta de agregación en las actuaciones administrativas de las declaraciones juradas presentadas por terceros ha obedecido al secreto fiscal; que se ha afirmado equivocadamente que ha existido un vicio en el procedimiento por vulneración del derecho de defensa del contribuyente por deficiente identificación de los domicilios

en donde se había relevado la publicidad y propaganda imputada, recalcando que en todo caso ello podría haberse subsanado en sede judicial; y que no corresponde haberle impuesto las costas del litigio a su parte, en tanto se ha creído con derecho a defender el acto administrativo atacado con motivo de su presunción de legitimidad. 6°) Sentado ello, adelanto que el recurso articulado no ha de tener andamio positivo, ello por cuanto el presente caso presenta marcadas similitudes en su sustancia con los ya resueltos por esta Alzada en las causas n° 3.717/13, ?Mastellone Hnos. S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ pretensión anulatoria?, sent. del 18 de octubre de 2.013; n° 3.767/13, ?Establecimiento Elaborador de Alimentos Sacaan de Argentina S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ pretensión anulatoria?, sent. del 28 de octubre de 2.013; n° 6.404/17, ?Toyota Argentina S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ pretensión anulatoria?, sent. del 15 de noviembre de 2.017; n° 6.521/17, ?Procter & Gamble Int. LLC. Suc. Arg. c/ Municipalidad de Moreno s/ pretensión anulatoria?, sent. del 20 de febrero de 2.018; y n° 6.716/18, ?Kodak Argentina S.A.I.C. c/ Municipalidad de Moreno s/ Pretensión anulatoria?, sent. del 10 de julio de 2.018, en donde la recurrente resultaba ser -al igual que en el presente- la accionada. Por tal motivo, la solución que propondré no se apartará del norte establecido en tales pronunciamientos. 7°) Tras lo dicho, reseñaré las constancias obrantes en el Expediente Administrativo n° 4078-23527-L-04 que estimo relevantes para dilucidar las cuestiones traídas a conocimiento de este Tribunal: i) A fs. 1/13 vta. luce el descargo efectuado por el apoderado de Laboratorio Elea S.A.C.I.F.Y.A., ingresado en la comuna con fecha 3 de noviembre de 2.004 (cfr. fs. 1), a través del cual impugnó formalmente las liquidaciones de derechos de publicidad y propaganda que le fueran notificadas el 20 de octubre de 2.004. Articuló para ello diversos planteos defensivos en torno al fondo de la cuestión y al procedimiento administrativo llevado a cabo, ofreció prueba para acreditar los extremos invocados e hizo reserva del caso federal. ii) A fs. 22 obra glosado un memorando elaborado por la Coordinación de Supervisores, Inspectores y Verificadores Tributarios y dirigido a la Subsecretaría de Ingresos Tributarios en el que, con fecha 15 de junio de 2.005, indicó -dado el principio de informalismo- que correspondía otorgarle a la presentación realizada por el contribuyente el carácter de Recurso de Reconsideración con relación a la liquidación del Derecho de Publicidad y Propaganda correspondiente a los años 2.002 a 2.004 inclusive; acompañó un proyecto de dictamen y otro de decreto de rechazo del referido recurso, y adjuntó copia de las Actas n° DPP-000210, DPP-001054 y DPP-001816 que habían dado origen al descargo. iii) A fs. 23/27 se encuentra agregado el proyecto de dictamen de Asesoría Letrada, en el que -luego de expresarse fundamentos en torno a la normativa tributaria local de fondo y de forma, como así también citarse jurisprudencia vinculada a la misma- se concluye en que la pretensión municipal en el caso está suficientemente causada y motivada, y que la determinación se encuentra firme, razones por las cuales se impone disponer el rechazo del planteo recursivo y resulta necesario emitir el acto administrativo pertinente. iv) A fs. 31/36 lucen copias de las Actas de Liquidación de Derechos de Publicidad y Propaganda y Derechos de Ocupación o Uso de Espacios Públicos DPP-001816 (año 2.002), DPP-001054 (año 2.003) y DPP-000210 (año 2.004). En tales actas, el Director de Fiscalización de la Municipalidad de Moreno -en su carácter de responsable de la liquidación del tributo en cuestión- le comunica a la firma Laboratorio Elea S.A.C.I.F.Y.A. que, de acuerdo a las constataciones realizadas, debe abonar a la comuna las sumas de dinero allí detalladas. v) A fs. 38 obra glosado el pase ordenado con fecha 27 de junio de 2.005 por la Subsecretaría Legal y Técnica a la Dirección de Dictámenes, a efectos de emitir opinión legal respecto a la viabilidad del recurso interpuesto por la firma aquí actora. vi) A fs. 39 se encuentra agregado el Dictamen n° 608/05 emitido por la Dirección de Dictámenes con fecha 5 de julio de 2.005, en el cual el funcionario actuante manifestó que adhería al parecer vertido en el proyecto de dictamen de fs. 23/27 y al proyecto de acto administrativo de las fojas siguientes. vii) A fs. 40 luce la conformidad prestada el 7 de julio de 2.005 por el Director General de Jurídico-Contencioso de la comuna, a lo expuesto en el dictamen antes mencionado. viii) A fs. 41 obra glosado el pase ordenado el 11 de julio de 2.005 por el Subsecretario Legal y Técnico municipal al Departamento de Asuntos Técnicos, a efectos de que elaborara el acto administrativo que rechazara el recurso interpuesto por Laboratorio Elea S.A.C.I.F.Y.A. ix) A fs. 42/45 se encuentra agregado el Decreto n° 2.440, dictado por el Sr. Intendente municipal con fecha 30 de septiembre de 2.005, mediante el cual resolvió rechazar el recurso interpuesto por Laboratorio Elea S.A.C.I.F.Y.A. -en atención a los fundamentos dados en el dictamen de fs. 23/27 y que formaban parte del acto en cuestión-; ordenó que siguieran las actuaciones según su estado, con la prevención de que los recargos por multas e intereses no resultaban suspendidos por el recurso intentado; intimó a la empresa mencionada para que en el término de diez días de notificada integrara la suma de un mil quinientos treinta y un pesos con veinte centavos (\$1.531,20), en concepto de pago por los Derechos de Publicidad y Propaganda liquidados por las Actas DPP-00210, DPP-001054 y DPP-001816, bajo apercibimiento de su ejecución por la vía de apremio. Dicho acto fue notificado al interesado el 10 de noviembre de 2.005, conforme surge de la cédula de notificación que luce a fs. 46/46 vta. 8°) Individualizadas las constancias fundamentales para resolver los agravios detallados en los puntos i) a iii) del Considerando 2°, los cuales abordaré de manera conjunta por razones metodológicas, me referiré a la normativa aplicable al caso. En tal sentido, debo destacar que la Ordenanza Fiscal n° 1.119/01 (correspondiente al ejercicio 2.002) establece un procedimiento reglado para determinar las obligaciones tributarias de los contribuyentes (ver Libro I, Capítulo VII, arts. 28/36). Precisa que: ?La determinación de las

obligaciones fiscales se efectuará conforme los términos que para cada tributo se fijen en los capítulos respectivos del Libro 2º - Parte específica (...) En la Ordenanza Tributaria y Tarifaria se determinaran las alícuotas, aforos o montos a pagar y los plazos o fechas de vencimiento...? (art. 28). Asimismo, dispone que: ?...Cuando los contribuyentes o responsables no hubieren presentado sus declaraciones juradas, o hayan sido verificadas y se comprobare que son inexactas por ser falsos o erróneos los hechos consignados o por equívoca aplicación de las disposiciones vigentes, la Municipalidad determinará de oficio la obligación tributaria sobre base cierta o presunta, con los elementos conocidos y demás hechos o circunstancias que por su vinculación o conexión evidente con la obligación tributaria permitan presumir su existencia y magnitud. En tales casos, la dependencia competente en la percepción de tributos se encuentra facultada para determinar de oficio las obligaciones tributarias de los contribuyentes o responsables? (art. 32). Además, que: ?...La determinación administrativa que rectifique una declaración jurada o de oficio que se efectúe en ausencia de la misma, por la dependencia competente en la percepción del tributo, será suficiente, si el contribuyente o responsable prestara su expresa conformidad, la que surtirá entonces los mismos efectos que su expresa declaración jurada. La determinación de oficio contendrá el monto adeudado de la obligación tributaria y los recargos que correspondan hasta la fecha de vencimiento que se indique en la misma. Incumbe al contribuyente o responsable demostrar fehacientemente que no es correcta la base imponible determinada o que contiene vicios legales de forma o de fondo, no pudiendo limitar su reclamo a su mera impugnación, sino que deberá exponer todos los argumentos y acompañar u ofrecer las pruebas pertinentes en su declaración jurada impugnatoria de la determinación de oficio, quedando facultado el funcionario responsable de la dependencia competente para decidir en primera instancia sobre tales reclamaciones, sobre la base de los nuevos elementos de juicio que puedan demostrar la existencia de error, omisión o dolo en las consideraciones que dieron lugar a la determinación de oficio. Notificado fehacientemente al contribuyente de lo decidido en relación a sus reclamaciones, este podrá dentro de un plazo de quince (15) días, interponer por escrito cualquiera de los recursos administrativos previstos en la presente Ordenanza Fiscal o por inobservancia de los requisitos legales de fondo o forma, con el fin de impugnar la determinación de oficio de la obligación tributaria o lo decidido en primera instancia por la autoridad competente, proporcionando detallado fundamento y las pruebas que hagan a su derecho, para que quien ejerciera las funciones de juez administrativo, pueda emitir resolución fundada? (art. 34). (El subrayado y el énfasis son agregados).

Se suma a lo indicado, lo dispuesto en el Libro II, Capítulo IV, que trata específicamente el derecho por publicidad y propaganda. Luego de fijar el hecho imponible (art. 197), los contribuyentes y responsables (art. 198), y la base imponible (art. 199/201), prevé que: ?...a efectos de determinar el monto a tributar, los titulares o responsables deberán completar una declaración jurada ante la Dirección General de Recaudación Tributaria y Fiscalización...? (art. 203). Establece, a su vez, que: ?...Comprobada la ocurrencia o existencia de hechos y actos de publicidad y propaganda sin autorización o permiso Municipal, o sin que se haya efectuado el pago de los derechos que corresponda, ya sea con o sin autorización o permiso previo, sean estos exigibles o no, el Departamento Ejecutivo dispondrá la notificación de tales circunstancias en al menos una oportunidad, mediante cédula de notificación y/o cédula de intimación de pago, y una vez vencidos los plazos que se hayan dispuesto para la regularización de la falta de pago, podrá ordenar la inmediata anulación o el comiso de los elementos relacionados con tales hechos y actos, de acuerdo a la reglamentación que dicte a tales efectos; todo ello, sin perjuicio de las multas y recargos que correspondan por infracción a los deberes y las obligaciones formales... En todos los casos, el Departamento Ejecutivo a fin de procurar el cobro de los derechos que pudieren adeudarse por medio de las actuaciones previstas en los Capítulos XV y XVI del Libro 1º de la presente Ordenanza Fiscal, deberá practicar una liquidación de oficio, la cual quedará automáticamente consentida en el término de diez (10) días? (art. 206). (El subrayado me pertenece). El procedimiento detallado se encuentra replicado -con idéntica estructuración- en las Ordenanzas Fiscales n° 1.328/02 (correspondiente al ejercicio 2.003) y n° 1.569/03 (correspondiente al ejercicio 2.004). Por su parte, la Ordenanza Tributaria y Tarifaria n° 1.118/01 (correspondiente al ejercicio 2.002) estableció los importes por el derecho (art. 20) y se refirió a los vencimientos (art. 24), del mismo modo que se lo hizo en las siguientes Ordenanzas sancionadas en la materia para los ejercicios 2.003 y 2.004 (arts. 21 y 25 en ambos casos). 9º) De la normativa reseñada se desprende que, para el supuesto en el que el contribuyente no efectúe la determinación a su cargo (falta de presentación de declaración jurada) o que presentada ésta fuere cuestionable, ha sido regulado un procedimiento de determinación de oficio de la obligación fiscal que la Municipalidad debe llevar adelante mediante los pasos fijados al efecto (arts. 28/36 y 206 de las Ordenanzas Fiscales citadas). Así, el procedimiento de determinación de oficio comienza con una vista al contribuyente de los cargos formulados para que en el término de diez días efectúe por escrito su descargo, ofreciendo y presentando las pruebas que hagan a su derecho (cfr. art. 34 de las Ordenanzas Fiscales). Una vez evacuada la vista o transcurrido el término señalado, debe dictarse resolución fundada que determine el gravamen e intime su pago (cfr. arts. 34 y 206 de las mencionadas Ordenanzas Fiscales). No será necesario el dictado de dicha resolución determinativa de oficio si antes de ese acto el contribuyente presta expresa conformidad con la liquidación realizada (cfr. art. 34 de las Ordenanzas Fiscales indicadas). 10º) Bajo dichas condiciones, observo que la municipalidad demandada quebrantó

la norma que regía su actuación (Ord. Fiscal), afectando de tal modo -como fuera argumentado por el accionante, entre otros planteos- su derecho de defensa en sede administrativa. En el caso no se encuentra controvertido que la parte actora no ha efectuado la determinación, es decir, que no ha presentado las declaraciones juradas correspondientes al derecho por publicidad y propaganda. En consecuencia, correspondía que la accionada determinara de oficio la obligación fiscal en cuestión mediante el procedimiento administrativo expresamente fijado para ello. Sin embargo, la municipalidad determinó la deuda sin observar las pautas precisas que reglaban el tema, pues omitió correr vista de los elementos que sustentaron su liquidación y tratar el descargo practicado por el contribuyente, quitándole la posibilidad de presentar las pruebas que podían hacer a su derecho. Por consiguiente, a los efectos de fundamentar la resolución determinativa, la comuna no pudo tener en cuenta los argumentos del actor, esto es, lo privó de audiencia previa en el procedimiento administrativo. Véase que si bien la municipalidad accionada podía utilizar la información que surgía de las declaraciones juradas realizadas por otros contribuyentes (cfr. art. 33 de las Ordenanzas Fiscales aplicables), ello era de acuerdo al procedimiento reglado al efecto (cfr. determinación sobre base cierta, arts. 33 y 34 de las Ord. Fiscales de mención). En el caso, no podía prescindir de dicho procedimiento ante la falta de conformidad del contribuyente con la pretensión fiscal (cfr. art. 34 de las Ord. Fiscales y presentación realizada por la aquí actora, la cual luce a fs. 1/13 vta. del expediente administrativo n° 4078-23527-L-04). De las constancias administrativas referidas puede extraerse entonces que a la actora directamente se la ha intimado a regularizar una deuda -períodos fiscales 2.002 a 2.004 inclusive- del Derecho por Publicidad y Propaganda, sin que hubiera podido participar de la determinación del tributo en los términos del artículo 34 y concordantes de las Ordenanzas Fiscales aplicables. Así, la deuda intimada por el Decreto n° 2.440 del 30 de septiembre de 2.005, cuya determinación careció de la participación y audiencia del contribuyente (cfr. arts. 34 y 206 de las Ord. Fiscales de referencia), no fue la conclusión del procedimiento expresamente establecido por la normativa. 11°) Por lo demás, cabe resaltar que en su primera presentación en las actuaciones administrativas de referencia la aquí actora ha planteado, entre otros temas, la nulidad de las liquidaciones de los años 2.002 a 2.004 inclusive comunicadas mediante Actas DPP-001816, DPP-001054 y DPP-000210 con fundamento -en lo sustancial- en que la determinación del tributo había sido llevada adelante sin haberse cumplido con el debido proceso adjetivo que asegurara su oportuna participación y el consecuente ejercicio de su derecho de defensa en juicio (ver fs. 1/13 vta. del expediente administrativo n° 4078-23527-L-04). Si bien se desprende de las actuaciones administrativas (cédulas de notificación -fs. 31/36-, dictamen jurídico -fs. 23/27- y decreto municipal -fs. 42/45-) que los cálculos correspondientes a los años implicados se habrían realizado en base a actas de constatación y declaraciones juradas de terceros, lo cierto es -reitero- que no hay constancias de que la actora haya tenido acceso a las mismas para ejercer su derecho de defensa. Así, la mera notificación del detalle de medios sin referencia alguna a la fuente de dicha información, conforme se desprende de las constancias obrantes a fs. 31/36 del expediente administrativo mencionado, resulta insuficiente a los efectos de conferir a la parte la posibilidad de ejercer su derecho de defensa adecuadamente. Tal situación se agrava aún más ante la inexistencia de tales elementos -y cualquier otra referencia concreta a los mismos que permita identificarlos- en las propias actuaciones administrativas de referencia, ya que esta carencia impidió al contribuyente conocer el origen de los aludidos detalles de medios y defenderse correctamente en el marco del procedimiento determinativo llevado adelante. Ello pese a que, contrariamente a lo afirmado por la recurrente, en el supuesto no rige el secreto fiscal, pues la normativa fija que: ¿las declaraciones y demás informaciones que los contribuyentes presenten a la Municipalidad en cumplimiento de las disposiciones de la presente Ordenanza Fiscal y que refieran a datos comerciales o patrimoniales de los mismos, se considerarán de carácter confidencial y sujetas a secreto fiscal, salvo: a) sean utilizadas con fines de fiscalización, por sí o por medio de terceros...? (art. 101 de las Ord. Fiscales invocadas, el subrayado es propio). Es decir que, claramente, el supuesto en análisis se enmarcaba en la excepción citada. No obstante lo hasta aquí expuesto, se resalta que el descargo realizado no fue atendido en sede administrativa, pues se lo consideró como recurso administrativo de reconsideración y en el decreto dictado se dieron razones -únicamente- sobre la legitimidad de los derechos por publicidad y propaganda en función de las potestades municipales. No huelga recordar, entonces, que la naturaleza del principio de informalismo implica su interpretación a favor del administrado y nunca en perjuicio de éste. En tal sentido, dicho principio, implica morigerar las exigencias rituales acerca de los términos en que fue redactada la presentación del contribuyente -actor en este caso judicial-. En efecto, la Suprema Corte bonaerense tiene dicho que el informalismo moderado rige en favor del administrado, que es quien puede invocar para sí la elasticidad de las normas de procedimiento. Ello, porque la garantía consagrada por el artículo 15 de la Constitución provincial se erige en uno de los pilares básicos del estado de derecho y una interpretación contraria significaría imponer un rigorismo ritual que se traduciría en un cercenamiento de la garantía consagrada por el artículo 18 de la Constitución nacional (cfr. SCBA LP, B 60.263, ?Peralta, Juanita Elizabeth c/ Provincia de Buenos Aires (I.P.S.) s/ Demanda contencioso administrativa?, sent. del 24 de febrero de 2.010, entre muchas otras). 12°) El vicio ?in procedendo' señalado -que no ha permitido a la parte actora ejercer en sede administrativa su derecho de defensa en debida forma- resulta esencial y provoca la nulidad del Decreto n° 2.440 y de la

determinación de la deuda correspondiente a los períodos 2.002 a 2.004 inclusive por los ?Derechos por Publicidad y Propaganda?, sin que quepa su subsanación en esta instancia (cfr. esta Alzada en la causa n° 1.650/09, ?Transportes Unidos de Merlo SACIEJ c/ Municipalidad de Morón y otros s/ amparo?, res. del 11 de junio de 2.009, entre muchas otras). Tal conclusión no se ve modificada por el hecho de que las actas en cuestión hayan sido acompañadas en autos por la municipalidad accionada en oportunidad de haber cumplido con la intimación efectuada en la audiencia de prueba (ver fs. 337/337 vta., 346 y 347). 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 juntamente con los detalles de medios, no pudiendo subsanarse dicha omisión en esta sede (cfr. esta Alzada in re: causas n° 4.887/15, ?Akapol S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ Pretensión anulatoria?, sent. del 15 de marzo de 2.016; n° 6.365/17, ?Molinos Río de La Plata S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ Pretensión anulatoria?, sent. del 26 de octubre de 2.017; y n° 6.986/18, ?Molinos Río de La Plata S.A. c/ Municipalidad de Tigre s/ Pretensión anulatoria?, sent. del 9 de octubre de 2.018, entre muchas otras). Esta Cámara en anteriores oportunidades se ha pronunciado en forma similar, entre muchas otras, en las causas n° 2.650, ?Rayovac?, sent. del 15 de agosto de 2.012; n° 3.201, ?Laboratorio Cuenca?, sent. del 30 de octubre de 2.012; n° 4.378, ?Kodak?, sent. del 30 de diciembre de 2.014, y más recientemente en las causas n° 6.404/17, ?Toyota Argentina S.A.? y n° 6.521/17, ?Procter & Gamble?, ya invocadas. Respecto de la ?no subsanación? en sede judicial de vicios producidos sobre requisitos esenciales del procedimiento administrativo, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires se pronunció en la causa ?Caselli?, sentencia del 16 de febrero de 2.005, expresando que: ?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?, sent. del 4 de septiembre de 2.002, consideró a la omisión de un requisito esencial del procedimiento invalidante del acto, sin admitir su subsanación en sede judicial. Por último, destaco que el mencionado Alto Tribunal local 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.? (cfr. SCBA LP, B 56.406, ?Transporte del Oeste S.A. c/ Municipalidad de Merlo s/ Demanda contencioso administrativa?, sent. del 16 de mayo de 2.001; B 57.830, ?García Arancibia, Angelino c/ Provincia de Buenos Aires [Instituto Provincial de Lotería y Casinos] s/ Demanda contencioso administrativa?, sent. del 19 de mayo de 2.004; B 57.668, ?Cruces S.A. de Construcciones C.I.F.I. c/ Municipalidad de Malvinas Argentinas s/ Demanda contencioso administrativa?, sent. del 4 de julio de 2.007). 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)? (cfr. SCBA LP, causa B 56.406 citada). En relación al carácter esencial de la vista inicial en el marco de un procedimiento de determinación de oficio, la Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal se expidió en un caso en el que la notificación de la misma carecía de validez (cfr. C. Nac. Cont. Adm. Fed., sala 5ª, ?Aldazabal?, sent. del 19 de febrero de 2.009). 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 la causa n° 323/05, ?Cassano? (sent. del 6 de octubre de 2.005) y más cerca en el tiempo en la causa n° 3.511/13, ?Visa Argentina S.A.? (sent. del 18 de junio de 2.013), entre muchas otras, ante la omisión en el procedimiento administrativo de formación del acto que afectaba el derecho de defensa del particular, ha señalado que: ?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)?. 13°) Advertida la violación de la norma que regía la actuación de la demandada destaco que, tal como lo señala el maestro 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 1.994, integra expresamente los derechos y garantías constitucionales con la incorporación que el artículo 75 inciso 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 de septiembre de 2.007 sobre ?El acceso a la justicia como garantía de los derechos económicos, sociales y culturales?). Por su parte, la Constitución de la Provincial, 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?. (El subrayado me pertenece). 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. Dr. Horacio Ziccardi, Director Horacio A. García Belsunce, ?Tratado de Tributación?, T° 1, pág. 233, Ed. Astrea, año 2.003). Asimismo, que la inobservancia de las formas esenciales vicia el acto administrativo incidiendo en su validez (cfr. Marienhoff, ?Tratado de Derecho Administrativo?, T° 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). En ese marco, la violación al derecho de defensa se advierte con nitidez al no haber podido la parte actora tomar conocimiento de las actas de constatación y declaraciones juradas en el procedimiento administrativo llevado a cabo. Y ello, a la vez, me lleva a estimar que el acusado error en que habría incurrido el magistrado de grado al citar precedentes que la recurrente juzga inaplicables al caso, no es tal, en tanto aun cuando los hechos no sean exactamente iguales, la aludida vulneración se observa presente tanto en dichos fallos invocados como en este proceso. 14°) No debo soslayar, en el mismo orden de ideas, que la eventual falta de presentación de declaraciones juradas por parte de la firma accionada -tal como lo alegara la apelante en su pieza recursiva, más allá de lo expresado en contrario en el decreto impugnado- no puede eximir a la autoridad fiscal a prescindir de las formalidades establecidas y que hagan al debido basamento de sus actos, en el caso en materia de determinación tributaria de oficio, así como al debido procedimiento adjetivo y al respeto del derecho de defensa del administrado (arts. 18 C.N. y 15 C.P.B.A.). Ha señalado esta Alzada que cuando el recurrente sólo manifiesta su disconformidad o discrepancia subjetiva con lo decidido, sin demostrar cuales han sido los errores incurridos en el decisorio, queda invalidado por falta de instrumental lógico de crítica antes que por la solidez de la decisión que impugna (cfr. esta Alzada en la causa n° 2.574/11, "Barreiro Fernando Elías c/ Municipalidad de Gral. San Martín s/ pretensión anulatoria", sent. del 14 de julio de 2.011, entre muchas otras). Finalmente, y a mayor abundamiento, debo señalar que la obligación de presentación de declaraciones juradas en materia tributaria tiene un alcance distinto cuando los hechos fácticos que pueden configurar el hecho imponible resultan del ejercicio directo comercial del potencial obligado tributario -como puede resultar el caso de los impuestos al I.V.A. o a los Ingresos Brutos- de aquellos otros tributos que, como en el caso, resultan de una configuración fáctica indirecta. 15°) En definitiva, por todo lo hasta aquí expuesto, entiendo que corresponde desechar sustancialmente el recurso en tratamiento y, por ende, confirmar -en razón del vicio en el procedimiento esencial verificado- la sentencia de grado en cuanto declaró la nulidad del Decreto n° 2.440 dictado el 30 de septiembre de 2.005. Ahora bien, de acuerdo al modo en el que propongo que se dirima la controversia, considero que no corresponde disponer la devolución del monto abonado en concepto de pago previo, pues el vicio apuntado sólo se refiere a la cuestión procedimental (arg. de esta Cámara en causas n° 1.650, ?Transportes Unidos de Merlo?, sent. del 11 de junio de 2.009; n° 1.689, ?Chaves?, sent. del 3 de diciembre de 2.009; n° 1.728, ?Biemme S.A.?, sent. del 22 de diciembre de 2.009; 2.970/11, ?L'Oreal Argentina S.A.?, sent. del 24 de mayo de 2.012; n° 5.125/16, ?Bimbo de Argentina S.A.?, sent. del 21 de junio de 2.016 y n° 6.743/18, ?Akapol SACIFIA?, sent. del 21 de mayo de 2.018, entre muchas otras). En tal dirección, cabe establecer la nulidad del procedimiento de determinación de oficio correspondiente a los períodos 2.002 a 2.004 inclusive de los Derechos por Publicidad y Propaganda y, consecuentemente, del Decreto n° 2.440 del 30 de septiembre de 2.005, retrotrayendo las actuaciones administrativas

al momento en que debió habersele corrido la vista inicial -con los elementos que sustentaran la liquidación- y proceder al tratamiento del descargo del contribuyente. Ello sin que por el momento, dada su prematuridad, corresponda expedirse acerca de la legitimidad de la deuda (cfr. arts. 34 y 206 de las Ordenanzas Fiscales aplicables; y esta Alzada in re: causas n° 1.728, ?Biemme S.A.?; n° 2.970/11, ?L'Oreal Argentina S.A.?; n° 5.125/16, ?Bimbo de Argentina S.A.? y n° 6.743/18, ?Akapol SACIFIA?, antes mencionadas, entre muchas otras). 16°) Finalmente, a tenor del agravio esgrimido por la accionada y que ha sido detallado en el punto vi) del Considerando 2° y del resultado del presente litigio, debo pronunciarme con relación a las costas del proceso. Cabe recordar que el artículo 51 del Código Contencioso Administrativo, en su redacción actual (según Ley 14.437), impone en el primer inciso, como criterio rector, el principio objetivo de la derrota pero deja a salvo la facultad del juez de eximir total o parcialmente del pago de las costas al vencido, siempre que encontrare mérito para ello y lo exprese en su pronunciamiento, bajo pena de nulidad. Estimo por lo tanto que, al confirmarse la nulidad del Decreto n° 2.440 y del procedimiento de determinación de oficio correspondiente a los períodos 2.002 a 2.004 inclusive de los Derechos por Publicidad y Propaganda que le sirviera de antecedente, no encuentro mérito alguno para apartarme del principio general antes consignado. De allí, entonces, que corresponde desestimar la crítica formulada y ratificarse la imposición de las costas a la parte demandada en la instancia anterior; e imponerle las de segunda instancia a dicha litigante, en su condición de sustancialmente vencida (cfr. art. 51 inc. 1° -texto según Ley n° 14.437-). 17°) Por consiguiente, propongo a mi distinguido colega: 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada; 2°) revocar parcialmente, en consecuencia, la sentencia de grado en cuanto al haber declarado la nulidad del acto administrativo impugnado no dispuso retrotraer el procedimiento administrativo y ordenó la devolución de la suma depositada a los efectos de la habilitación de la instancia; confirmándose, por lo tanto, la nulidad del Decreto n° 2.440 dictado el 30 de septiembre de 2.005, declarándose la del procedimiento de determinación de oficio correspondiente a los períodos 2.002 a 2.004 inclusive de los Derechos de Publicidad y Propaganda, y ordenándose la retrotracción de las actuaciones administrativas al momento en que debió habersele corrido la vista inicial al contribuyente con los elementos que sustentaran la liquidación pertinente (cfr. esta Cámara in re: causas n° 1.728, ?Biemme S.A.?, sent. del 22 de diciembre de 2.009; 2.970/11, ?L'Oreal Argentina S.A.?, sent. del 24 de mayo de 2.012; n° 5.125/16, ?Bimbo de Argentina S.A.?, sent. del 21 de junio de 2.016 y n° 6.743/18, ?Akapol SACIFIA?, sent. del 21 de mayo de 2.018, entre muchas otras); 3°) confirmar el resto del pronunciamiento de primera instancia en cuanto ha sido materia de agravio; 4°) imponerle las costas de Alzada a la recurrente, en su condición de sustancialmente vencida (cfr. art. 51 inc. 1° -texto según Ley n° 14.437-); y 5°) disponer que vuelvan los autos al Acuerdo para resolver lo atinente a los honorarios. ASÍ VOTO. El Señor Juez Jorge Augusto Saulquin votó a la cuestión planteada en igual sentido y por los mismos fundamentos. Se deja constancia de que el Señor Juez Hugo Jorge Echarri no suscribe la presente por haberse excusado de intervenir (cfr. fs. 451), con lo que terminó el Acuerdo dictándose la siguiente: SENTENCIA Por lo expuesto, en virtud del resultado del Acuerdo que antecede, este Tribunal RESUELVE: 1°) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada; 2°) revocar parcialmente, en consecuencia, la sentencia de grado en cuanto al haber declarado la nulidad del acto administrativo impugnado no dispuso retrotraer el procedimiento administrativo y ordenó la devolución de la suma depositada a los efectos de la habilitación de la instancia; confirmándose, por lo tanto, la nulidad del Decreto n° 2.440 dictado el 30 de septiembre de 2.005, declarándose la del procedimiento de determinación de oficio correspondiente a los períodos 2.002 a 2.004 inclusive de los Derechos de Publicidad y Propaganda, y ordenándose la retrotracción de las actuaciones administrativas al momento en que debió habersele corrido la vista inicial al contribuyente con los elementos que sustentaran la liquidación pertinente (cfr. esta Cámara in re: causas n° 1.728, ?Biemme S.A.?, sent. del 22 de diciembre de 2.009; 2.970/11, ?L'Oreal Argentina S.A.?, sent. del 24 de mayo de 2.012; n° 5.125/16, ?Bimbo de Argentina S.A.?, sent. del 21 de junio de 2.016 y n° 6.743/18, ?Akapol SACIFIA?, sent. del 21 de mayo de 2.018, entre muchas otras); 3°) confirmar el resto del pronunciamiento de primera instancia en cuanto ha sido materia de agravio; 4°) imponerle las costas de Alzada a la recurrente, en su condición de sustancialmente vencida (cfr. art. 51 inc. 1° -texto según Ley n° 14.437-); y 5°) disponer que vuelvan los autos al Acuerdo para resolver lo atinente a los honorarios. Se deja constancia de que el Señor Juez Hugo Jorge Echarri no suscribe la presente por haberse excusado de intervenir (cfr. fs. 451). Regístrese, notifíquese a las partes mediante cédula en soporte papel dirigida a sus domicilios procesales constituidos (cfr. fs. 396 y 404) y, oportunamente, devuélvase.

042564E