------ En la ciudad de Rawson, Capital de la Provincia del Chubut a los 20 días del mes de febrero del año dos mil veinte, se reúnen en Acuerdo los integrantes del Excmo. Superior Tribunal de Justicia con la Presidencia del Dr. Mario Luis Vivas y la asistencia del señor Ministro Alejandro Javier Panizzi para dictar sentencia en los autos caratulados:
"A. E. A. S.A. c/ MUNICIPALIDAD DE PUERTO MADRYN s/ Contencioso Administrativo" (Expte. N° 25.032 - 2018). Teniendo en cuenta el sorteo efectuado a fs. 367 resultó el siguiente orden para la emisión de los respectivos votos: Dres. Donnet, Panizzi y Vivas.- -------
------ Acto seguido se resolvió plantear y votar por su orden las siguientes cuestiones: PRIMERA: ¿Es procedente el Recurso de Apelación interpuesto? y SEGUNDA: ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?.--

------ **A la primera cuestión el Ministro Panizzi dijo:** ----------

------ Vienen estos autos a consideración de esta Sala, en virtud del Recurso de Apelación deducido a hoja 328 por la demandada, Municipalidad de Puerto Madryn, contra la Sentencia Definitiva N° 02 del año 2.018, dictada por la Excma. Cámara de Apelaciones de esa ciudad entre las hojas 297/325 vta., en el marco del artículo 138 de la Ley XVI N° 46 de Corporaciones Municipales. Aquel fue concedido en la hoja 329 libremente.----------
------ Elevados los autos a este Superior Tribunal de Justicia, se pusieron a disposición de la apelante, quien expresó agravios en las hojas 344/350 y vta. Se corrió traslado a la contraria, quien respondió en las hojas 355/361 y vta..----------

------ Luego emitió dictamen el señor Procurador General; pasaron los autos para dictar sentencia y se practicó el sorteo de la causa (hojas 363/365, 366 y 367, respectivamente).----------

------**Antecedentes.**----------

------ **1. La Demanda.**----------

------ En las hojas 52/79 y vta. corre agregada la demanda contencioso administrativa presentada por el apoderado de la firma "A. E. A. S.A." (en adelante A.). Solicitó que se declarase la nulidad de la Resolución N° 944/14 del señor Intendente de la Municipalidad de Puerto Madryn, que había rechazado el Recurso de Apelación interpuesto contra la Disposición N° 032/14 que había determinado una deuda por Derechos de Publicidad y Propaganda, por los períodos fiscales 2.009 a 2.014 y, a su vez, intimó al pago de la suma de $ 1.878.959, 28. Importe comprensivo de capital, intereses y multa. Conjuntamente, demanda el reintegro de esa suma, que

fue abonada bajo protesto el 27 de agosto de 2014, con más intereses hasta su efectiva devolución.----------

------ Justificó la procedencia de la acción, el modo en que agotó la vía administrativa, la competencia del Tribunal y encontrarse dentro del plazo legal para interponer la demanda. ----------

------ Sintetizó los fundamentos y la defensa de su representada. Señala que se violentó el derecho de defensa de A. E. A. S.A., a partir de una imputación difusa de su "responsabilidad" y una insuficiente descripción de los supuestos hechos imponibles detectados. Acusó que, en sede administrativa, no se analizaron los argumentos que sustentaban su defensa ni se permitió producir prueba. Razón por la cual -esgrimió- los actos administrativos contienen defectos insalvables en el elemento motivación y en la causa. ----------

------ Advirtió que, subsidiariamente, abordaría cuestiones tales como: la improcedencia de la delegación de facultades propias de la administración fiscal municipal en una empresa privada, la falta de legitimación pasiva de su poderdante, que el gravamen cuestionado se encuentra en pugna con la Ley de Coparticipación Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento ratificado por Ley XXIV N° 20; la prescripción del reclamo por el período 2.009 y la violación del principio de legalidad en virtud de la errónea aplicación retroactiva de la Ordenanza que establece el quantum de la obligación fiscal del año 2.013 a períodos anteriores.----------

------ En el Apartado V. desarrolló los antecedentes dedicándole distintos subtítulos. ----------

------ Así, se refirió a la naturaleza y evolución de los Derechos de Publicidad y Propaganda (hojas 53 vta./55), efectuó una reseña de la normativa local (hojas 55/56), describió "la presencia de A. en el Municipio" (hoja 56 y vta.) y las actuaciones administrativas previas (hojas 56 vta./ 57 y vta.).----------

------ A continuación, sostuvo que todos los actos administrativos dictados en el expediente N° 032/14 EPP (hojas 57 vta./58) se encuentran viciados en su causa, motivación, procedimiento y finalidad. Mencionó que el Director General de Rentas y el Intendente Municipal, han desoído los extensos argumentos que demostraban que la empresa no es sujeto pasivo del tributo en cuestión y, la Disposición N° 32/14 y la Resolución N° 944/14 contienen afirmaciones dogmáticas y generales que no se "ajustan" a la ocurrencia de los hechos ni al derecho aplicable.----------

--- Acusó una ilegítima delegación de funciones administrativas porque, según razonó, es inválido que la Municipalidad de Puerto Madryn otorgue

facultades de recaudación en empresas privadas cuando es competencia propia, lo que no está previsto -añadió- en la Constitución Nacional ni local (hojas 58/60). Esgrimió que la encargada de emitir "Detalles de Medios de los Derechos" y de recaudar fue la empresa "P. S.A." de ello deriva que la demandada ha delegado la fiscalización y determinación tributaria ilegítimamente. ----------

------ Destacó que en sede administrativa y en relación con la presunta existencia de cierta publicidad ubicada en algunos domicilios, solo dos de esos carteles indican Estaciones de Servicio a las cuales la actora provee combustible. Aunque aclaró que son operadas por terceros sin vinculación con ella. Además, subrayó haber manifestado en cada uno de los reclamos efectuados que no cuenta con presencia en el ejido municipal, tampoco se identifica con ninguno de los sujetos pasivos previstos en la norma fiscal. Desconoció los restantes domicilios indicados en aquellos "Detalles" y adujo que la mera existencia de un cartel que indique "E." o "A." no es suficiente para atribuirle responsabilidad fiscal. Agregó que la Municipalidad demandada debió consultar las normas fiscales aplicables en el período fiscal reclamado a fin de establecer si revestía la calidad de contribuyente y no lo hizo. Aludió que, si A. no colocó, encomendó ni autorizó la colocación de la publicidad, mal puede atribuírsele responsabilidad fiscal, habiéndosela colocado en una situación absolutamente arbitraria. ----------

------ Relató parcialmente la notificación de la liquidación con la que tuvo inicio el procedimiento administrativo y transcribió: "…a raíz del relevamiento de medios y/o elementos de Publicidad y Propaganda…a través de las correspondientes "actas de relevamiento, constatación, verificación (declaraciones juradas) suscriptas por los responsables de los lugares donde los mismos se exhiben y/o de las Actas de constataciones labradas Relevadores designados por este Municipio se ha verificado la existencia de medios de publicidad que pueden ser considerados "hechos imponibles"…" (hoja 61). De ello derivó no haber presentado declaración jurada porque, al no ser sujeto pasivo de la obligación fiscal que se reclama, no debía hacerlo. Remarcó que tampoco accedió a la que, eventualmente, pudieron presentar los comerciantes operadores de los comercios en los que se habría relevado la publicidad y añadió "…de existir actas de relevamiento…deberían haber sido labradas durante cada uno de los períodos reclamados por la administración fiscal…"(hoja 61 vta.).----------
------ En el acápite VI.6. objetó la pretensión municipal de extender los resultados de las supuestas constataciones efectuadas en el año 2.014 a los períodos fiscales no prescriptos. Toda vez que -alegó- los Detalles de Medios que se notificaron fueron confeccionados ese año y, a partir de ellos, se liquidó presuntivamente el tributo por los períodos 2.009 a 2.014.

Discutió la posibilidad de que, a partir de esa supuesta constatación, pudiera inferirse, sin ningún otro elemento que la sustente, que esa publicidad estuvo allí durante los últimos cinco años y abonó con un fallo que transcribe (hojas 61 vta./62 vta.).----------

------ Sostuvo que el acto es nulo porque se omitió analizar los fundamentos formulados en el descargo presentado y el recurso de apelación que dedujo en sede administrativa, lo que afectó gravemente acusa- el derecho de defensa. Detalló, entre otras cosas, que los hechos imponibles fueron descriptos insuficiente y genéricamente, tales como: publicidad exterior, aviso marquesina, logo tótem, bandera, aviso pared, tótem y estructura, logo marquesina, luminoso, exhibidor, cabecera de surtidor, sin puntualizar -completó- la ubicación específica en el establecimiento ni las características físicas y contenido de esos anuncios. Acusó a la Municipalidad de haber optado transitar un camino plagado de arbitrariedades al no indicar por qué A. es un sujeto pasivo del tributo o de manera precisa la ubicación de la publicidad supuestamente relevada.

------ Remarcó que la identificación deficiente de los contribuyentes importa una inobservancia del procedimiento determinativo del tributo y configura un grave vicio concreto impidiendo ejercer plenamente el derecho de defensa.----------

------ Destacó que la demandada omitió fundamentar el planteo por ella expuesto, relativo a la imposibilidad de reclamarle una tasa cuando no resulta posible la prestación de servicio alguno a su favor. Recordó que el dictamen de la Municipalidad la encuadró así, sin rebatir los fundamentos por ella esgrimidos. Transcribió un párrafo de ese que dice: "… los Derechos de Publicidad y Propaganda tienen un carácter tributario...comprende la publicidad desarrollada en la vía pública y en el exterior e interior de comercios con acceso al público en general, en virtud del poder de policía que detenta la Municipalidad sobre lugares sujetos a su jurisdicción. Este tributo entra en el concepto general de tasas…fundamenta la competencia municipal para prestar un servicio de contralor sobre la publicidad…"(hoja 64) y aclara que el remarcado es propio ya que no surge de la opinión legal que citó. ----------

------ Acusó la falta de fundamentación de ese criterio y de la Disposición que, integrada con el dictamen, realizó consideraciones en abstracto respecto de la potestad tributaria municipal, sin puntualizar -remarcó- qué servicio o prestación brinda a A. la Municipalidad demandada como contraprestación de aquel. ----------
----- Recordó que, en oportunidad de efectuar el descargo de la actuación administrativa, planteó que mediante esa se afectaba el artículo 9° del

Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos toda vez que, según razonó, se generaba una superposición con impuestos nacionales sin fundamentación legal. Explicó que no pone en dudas la potestad municipal para fijar y recaudar por los derechos de publicidad y propaganda, aunque -aclaró- en ciertas condiciones particulares y a ciertas personas determinadas deja de ser una tasa y se convierte en un impuesto que no puede percibir. ----------

------ Sostuvo que tampoco fue considerado el planteo de prescripción ni la circunstancia de que, en relación con la publicidad en el interior de los locales haya doctrina sentada de la Comisión Federal de Impuestos, a tenor de los argumentos obrantes a hojas 64 vta./66 vta., respectivamente.-------

------ Luego, justificó el vicio en el procedimiento administrativo en base a la omisión estatal de proveer a la prueba que ofreció, la que fue calificada como "inconducente, improcedente y dilatoria" pero -según remarcó- no se brindaron los motivos por los cuales se arribó a dicha conclusión. Además, mencionó la falta de dictamen jurídico previo a la emisión de la resolución en crisis (hoja 67 vta.) para finiquitar que "… los vicios… son serios, concretos y afectan el interés legítimo de A. y su derecho de defensa…" (hoja 68). ----------

------ En el punto VII describió las razones por las cuales no se considera "contribuyente" de conformidad con la definición contemplada en el Código Tributario Municipal. Aludió que, frente a la notificación de los "Detalles de Medios" opuso en su descargo la falta de legitimación pasiva por no resultar beneficiaria de la publicidad directa ni indirectamente ya que "los clientes" que puede atraer la "cartelería" no lo son de la empresa sino -controvirtió- del comercio minorista establecido en el ejido municipal. Detalló de qué modo podría impactar indirectamente en el caso de las estaciones de servicio y reiteró que desconoce qué actividades se desarrollan en los demás lugares verificados. Insistió en que el sujeto pasivo de un tributo no puede ser otro que aquél que realiza la publicidad y se beneficia con ella. En su caso -advirtió- "…como operador mayorista, no precisa realizar difusión ni promoción al público, puesto que los clientes no son los consumidores finales…sino quienes venden al público sus productos…"(hoja 69). ----------

------ Con doctrina y fallos de este Superior Tribunal (hoja 69 vta./71 vta.) justificó que, tratándose de una tasa municipal y, al no desarrollar la accionante actividad alguna en su ejido no hay forma de que pueda ser pasible de recibir el servicio en cabeza de la Comuna como contraprestación del servicio. Y abonó con fallos de otros tribunales a hojas 72/74.----------

------ En el apartado X de la demanda, planteó la prescripción del periodo fiscal 2009 conjuntamente con la multa aplicada para ese (hojas 74/75) y sostuvo, en el punto XI., que la liquidación practicada por la Municipalidad demandada aplicó erróneamente valores establecidos en la normativa municipal vigente al momento de la confección de los "Detalles de Medios" a períodos fiscales anteriores. Ello surge evidente agregó- porque el capital reclamado para el período 2014 coincide con esos, lo que constituye una gravísima violación del principio de legalidad y del derecho de propiedad. ----------

------ Finalmente aseveró que, conforme surge de los argumentos expuestos en la demanda, los actos administrativos impugnados son nulos. En consecuencia, reclamó el reintegro de la suma de $ 1.185.359,28 que abonó bajo protesto el 27 de agosto de 2.014. Ofreció pruebas, hizo reserva de Caso Federal y petitorio de estilo. ----------
---- **2. La contestación de la demanda.** ----------

------Entre las hojas 121/131 la Municipalidad de Puerto Madryn se presentó a contestar la demanda, anticipando la improcedencia de la acción intentada. ----------

------ En forma preliminar, se explayó acerca de que la recaudación municipal no es una facultad sino un deber del Departamento Administrativo Municipal. Refirió haber tenido que arbitrar los medios necesarios en procura de mejorarla porque, históricamente, los tributos no han tenido incidencia en el "cálculo de recursos" del presupuesto municipal. Advirtió acerca de la saturación de los espacios públicos y los acceso públicos con todo tipo de publicidad y propaganda que no eran objeto de tributación, especialmente -puntualizó- las que distribuyen las grandes empresas, domiciliadas en su mayoría en la Capital Federal, a través de campañas publicitarias.----------

------ En ese marco, comentó que la Municipalidad accionada encomendó un relevamiento de medios y/o elementos de publicidad y propaganda en su distrito, conforme los hechos imponibles establecidos en el Código Tributario Municipal, la Ordenanza Tarifaria y la N° 4265 en los locales comerciales y/o lugares donde se hallaban tales medios, procediéndose a labrar "Actas de Relevamiento, Verificación y Constatación de Publicidad y Propaganda (Declaración Jurada)"; las que fueron suscriptas por los titulares y/o responsables de aquellos y el responsable municipal designado a esos efectos. ----------

------ De ahí, continuó, se emitieron los "Detalles de Medios" enumerados por empresas a las que se notificaba, previo control y firma subrayó- de la

autoridad municipal competente. Expuso en qué consistían aquellos y añadió que en las comunicaciones se hacía saber que habían sido emitidos "…en el marco del Procedimiento Administrativo de Determinación de Oficio de Tributos Municipales - Derecho de Publicidad y Propaganda… consignándose las características de dichos medios…y que cuenta con un plazo de 10 días para formular observaciones…" (hoja 121 vta.). Aludió que este procedimiento era el utilizado cuando las empresas no presentaban la declaración jurada. ----------

------ Dijo que, en base a las actas de relevamiento, se emitieron y notificaron seis Detalles de Medios a A. E. A. S.A. por el período 2.009/2.014, que fueron incorporados al expediente administrativo N° 032/14. Explicó que, una vez controlados por la autoridad municipal competente, fueron firmados por ésta y notificados a la firma.----------

------ En el apartado IV. negó los hechos invocados por la actora y, puntualmente, rebatió que el procedimiento administrativo que determinó los derechos de publicidad y propaganda contenga vicios, sea inconstitucional o ilegal o que la Municipalidad no sea competente para perseguir su cobro. Es falso -dijo- que se haya afectado el derecho de defensa de la actora o se hubiera vulnerado el Régimen de Coparticipación Federal de Impuesto. Controvirtió los dichos de la accionante, relativos a los vicios en el procedimiento administrativo al que consideró desarrollado al amparo del art. 21° Código Tributario Municipal. En el cual -añadió- la actora, tomó vista de las actuaciones, presentó descargo y, luego, dedujo apelación contra lo decidido por la Disposición determinativa. ----------

------ Justificó la competencia municipal para determinar el derecho de publicidad y propaganda (hoja 123 y vta.) y aludió a su naturaleza jurídica. Señaló que se trata de "…un permiso tasado, voluntario, que se aplica solamente a quien decide hacer uso de los medios definidos en el mismo, como consecuencia del poder de policía municipal…funciona como contraprestación del servicio público de contralor…sobre el tipo, forma y demás características que presentan los diversos tipos publicitarios, controlando que…respeten …superficies, limitaciones de zonas, que no resulten contrarios a la moral y buenas costumbres, que no generen contaminación visual…" (hoja 123 vta.). Alegó que, frente a la claridad normativa, el Municipio no permitirá que cualquier empresa contraviniendo la reglamentación y sin autorización previa, realice actos de publicidad y propaganda sin responder con las obligaciones fiscales preestablecidas. Adunó doctrina y jurisprudencia (hoja 124 y vta.).--------

------ Controvirtió la alusión de la accionante relativa a la vulneración de la Ley Federal, alegando que no se realiza en una propiedad privada sino en

negocios que permiten el acceso al público en general o con elementos que trascienden a la vía pública. Con referencia de fallos de la Suprema Corte de Buenos Aires (hoja 125) fundó de qué manera se configura el hecho imponible y, además, destacó que el ejercicio de funciones fiscales por otra jurisdicción -para discutir así la doble imposición- no releva a la Comuna de lo que constituye facultades propias. Explicó que para que haya superposición de gravámenes como la acusada, uno de ellos debe estar fuera de los límites de la potestad fiscal de la autoridad que lo estableció y ello no es el caso. Hizo referencia al art. 9 de la Ley nacional N° 23.548, a dictámenes de la Comisión Federal de Impuestos (CFI en adelante) relativos a la publicidad realizada en el interior de comercios con acceso al público, que estimó análoga al impuesto a las ganancias y contraria al Régimen de Coparticipación de Impuestos, las reputó improcedentes y abstractas. Además, contrarias al criterio que alberga el municipio sobre el poder de policía y los espacios sujetos a su jurisdicción. Transcribió parcialmente fallos en los que sustentó su posición (hojas 126/127 vta.).---

------ Refutó los dichos de la accionada relativos a no ser sujeto pasivo de la obligación refiriéndose a la letra de la norma y mencionó que el art.16 de la Ordenanza N° 4265/01 alude a quien se beneficia con la publicidad.

------ Esgrimió, que la Municipalidad contrató los servicios de P. S.A. para recibir asesoramiento, colaboración y gestión de cobranza de créditos municipales, todo lo que fue aprobado por el Honorable Concejo Deliberante de la ciudad de Puerto Madryn, pero -remarcó- "bajo ningún aspecto" delegó facultades propias de sus funcionarios ni la tramitación de los procedimientos administrativos determinativos. En el caso del relevamiento de los elementos publicitarios -precisó- fue realizado por funcionarios designados especialmente para ello. Del mismo modo, puntualizó, las Actas de relevamiento fueron incorporadas en actuaciones administrativas (Expte. N° 01/14 EPP) puestas a disposición de los contribuyentes. ----------

------ Entendió infundado e improcedente el planteo de A. contra la multa por omisión fiscal. Justificó su postura a tenor del art. 69° del Código Tributario Municipal en concordancia con lo establecido en el art. 78°. Conforme los cuales, explicó, no requiere la instrucción de sumario para su procedencia ni elemento subjetivo de culpa. En base a ello, pidió que se rechace tal cuestión. ----------

------ Clarificó que la prescripción en materia tributaria opera a los cinco años -arts. 55° CTM y 4.027 CC-, con vencimiento anual y empieza a correr su plazo el primer día del año siguiente al nacimiento de la obligación fiscal. En tal contexto -razonó- considerando que la deuda se

determinó y abonó en el año 2.014, la obligación tributaria del año 2.009 tiene sustento jurídico y es ajustada a derecho. Con jurisprudencia relativa al art. 3° del Código Civil (hoja 129 vta./130 vta.) destacó que A. no tenía ningún derecho adquirido merecedor de tutela legal, porque jamás presentó una Declaración Jurada en cumplimiento de los deberes formales ni en cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Subrayó además que el cuadro tarifario vigente desde el año 2.013 es más bajo y conveniente para los contribuyentes con un canon anual (Ord. N° 8589/13) en contraposición al mensual fijado en el Anexo II de la Ord. N° 4265/01.----------

------ **3. La Sentencia apelada.**----------

------ Entre las hojas 297/325 vta. obra el fallo que impugna la Municipalidad de Puerto Madryn, emitido con el voto de dos de los integrantes de la Excma. Cámara de Apelaciones de esa ciudad. ----------

------ 3.1 En la sentencia cuestionada la primera votante efectuó una relación sucinta de las cuestiones planteadas, distinguiendo la posición de la actora volcada en la demanda y los fundamentos opuestos por el Municipio de Puerto Madryn en el responde, fijando la relación procesal sobre los argumentos que se expusieran. ----------

------ Luego, repasó la cuestión sustancial a resolver. Tal una pretensión procesal contencioso administrativa que involucra un conflicto entre la Administración Pública Municipal y un contribuyente que exige resolver tanto la legitimación del Municipio para determinar un tributo por publicidad y propaganda, como así también, si la actora, eventualmente, estaba obligada a abonarlo. A partir de allí -advirtió- tenía que definir si el procedimiento realizado por el municipio se había ajustado a derecho y, en su caso, avanzar sobre cuestiones que hacen a su percepción y/o devolución de lo efectivamente abonado, bajo protesto, por dicho concepto. ----------
------ Para abordar el objeto del pleito analizó la competencia tributaria municipal. De manera preliminar, destacó que la Municipalidad de Puerto Madryn estaba facultada para imponer, en el ejercicio de aquella, el cobro de los derechos de publicidad y propaganda dentro del marco y límites constitucionales y legales. Tomó como punto de partida el art. 224 de la Constitución Provincial que reconoce a los Municipios el carácter de autónomos y, en concordancia con el artículo 239, destacó que cuenta con “impuestos municipales”, “tasas” y “contribuciones” que conforman la riqueza local.----------

------ Recordó la existencia y convivencia de las tres esferas de gobierno y la necesidad de armonizar los regímenes impositivos provincial y federal. En ese sentido, recalcó que la competencia es amplia y el criterio de

oportunidad, mérito o conveniencia con que se materializa su ejercicio no resulta revisable por el Poder Judicial. No obstante, señaló, aquella no debe exceder los límites impuestos por el ámbito de actuación de la Provincia y de la Nación cuyo desenvolvimiento debe ser armónico. Describió los principios aplicables (hojas 304/305) y concluyó: "…las formulaciones normativas municipales, en el ámbito de competencias exclusivas, prevalecen en jerarquía normativa, la cual cede, en principio, frente a competencias concurrentes atento el principio de supremacía…" (hoja 305).----------

------ Analizó el art. 2° de la Ordenanza N° 4265/01 que fija el derecho de gravar la utilización del espacio público con fines publicitarios, modificado por Ord. N° 6959/08, que incorporó el pago de canon para la distribución de volantes en la vía pública sin alterar la sustancia de aquel. Posteriormente, aclaró, la Ordenanza N° 8545/13, luego de señalar en sus considerandos la necesidad de revisar los procedimientos administrativos que se llevaban adelante en materia de autorizaciones, pago de tasas y control de las estructuras y elementos publicitarios, incorporó -en lo que es materia de debate- modificaciones sustanciales, en cuanto al ámbito de aplicación de la norma, ampliación del "hecho imponible", en el objeto y la incorporación del "Contribuyente y Responsable" (art. 16).----------

------ Amplió que, en el primer caso, el art. 1° estableció la publicidad en la vía pública, o interiores con acceso al público, o visible desde ésta, tributará un importe mínimo anual de acuerdo a una escala valorizada en módulos. En el segundo, lo extendió a aquella susceptible de ser percibida visible o audible directamente desde los mismos, como la publicidad o propaganda que se hace en el interior de locales con acceso al público (espacio aéreo, interior de cines, campos de deportes, comercios, vehículos de transporte urbano de pasajeros). Finalmente, anotó que subsiste en la norma la definición de "anuncio publicitario" tal y como estaba antes de la referida reforma. Aunque la amplía con "elemento publicitario" (el subrayado es propio).----------

------ Criticó la técnica legislativa, no obstante, expresó que el principio de legalidad en materia impositiva no se limitaba a que la norma contenga directivas generales de tributación sino que la Ordenanza debía contener los elementos básicos del tributo. Y los enumeró (hoja 306 vta.). ----------

------ En relación con el argumento de la Municipalidad demandada, relativo a encontrarse legitimada para el cobro del tributo cuestionado porque su concepto surge del Código Tributario y de la Ordenanza N° 4265, juzgó: "…no existe tal definición sino que la Ordenanza 4265/01 siempre se ha referido al canon por publicidad y propaganda… el art. 7 del

Código Tributario (común en los textos de las Ord. 6603/07, 7611/10, 8927/14 y 9624/16) … designa las obligaciones fiscales tales como "Contribuciones", "Tasas", "Derechos", "Gravámenes", "Impuestos"… deben ser consideradas genéricas, sin que implique caracterizar los tributos ni establecer su naturaleza jurídica…" (hoja 307). ----------

------ Con cita del caso "Raffo…" de la CSJN enfatizó que la distinción entre las especies tributarias desempeña un rol esencial en la coordinación de las potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno. Estableció que en autos "los derechos de publicidad y propaganda", a partir de la innovación legislativa del año 2.013, importa un "tributo" insertado en la Ordenanza N° 8545/13 con conceptos privativos del derecho tributario. Razón por la cual, sostuvo, el sujeto activo de la obligación tributaria no puede ser otro que el Municipio. ----------

------ A continuación, se introdujo en el análisis de la acusada irregularidad previa a la formación del acto administrativo cuestionado y de la tercerización de la gestión y cobro del tributo.----------

------ Para ello, recordó la Magistrada que el DEM a través de la Resolución N° 1827/13 reconoció haber contratado a la empresa P. S.A. para la verificación, determinación, liquidación y seguimiento de los gravámenes municipales. En ese marco, había indicado la necesidad de "…designar a un conjunto de personas en carácter de verificadores de elementos publicitarios, a los efectos de cumplir con las tareas encomendadas, sin que ello modifique la vinculación laboral que mantienen con la empresa…, no creen relación laboral alguna con la Municipalidad…" (hoja 308). De ese modo, subrayó que en la parte dispositiva "…habilitó como verificadores municipales, con funciones y atribuciones asimilables a las de un inspector municipal…" al personal de la Sociedad contratada, asignándoles funciones en el art. 3° (hoja 308 y vta., el destacado se agrega).----------

------ Remitiéndose a las actuaciones administrativas remarcó que, en la hoja 148, se facultó al letrado G. quien, a su vez, es presidente de la firma "P." a efectuar la procuración en este juicio. Y controvirtió el argumento de la Municipalidad demandada cuando sostuvo que, tanto el desarrollo como la instrumentación del procedimiento administrativo fueron realizados por funcionarios públicos competentes.----------

------ Concluyó la Dra. Villafañe que tal afirmación no se ajusta a los términos del contrato ni a su cláusula primera; enunció las tareas que habían sido encomendadas a la referida empresa y subrayó que por esas se comprometió a abonarle una contraprestación equivalente al cuarenta por ciento (40%) más IVA de lo efectivamente recaudado. Además, razonó que

todos los pasos administrativos eran desarrollados por la empresa y, en los casos de incumplimiento del contribuyente, el Municipio "debe arbitrar los medios" para finalizar el procedimiento. Remarcó: "…salvo la firma de los certificados de deuda para iniciar los juicios de apremio fiscal, tengo en claro que el argumento en que se escuda la Municipalidad queda vacío de contenido veraz…el Convenio…alcanza únicamente a empresas nacionales y Multinacionales que resulten sujetos pasivos de los tributos…" (hoja 309). ----------

------ Enfatizó que, en el Contrato suscripto el 19.06.13, se había acordado su aplicación conforme el régimen general de las ordenanzas tributarias vigentes hasta la fecha de licitación previa. Sin embargo, subrayó, ésta no sucedió y las Ordenanzas que habilitaban los hechos imponibles que devinieron en determinaciones fiscales incumplidas, fueron posteriores a la firma del Contrato. Entonces, juzgó, se trata de una privatización de la recaudación impositiva, por la cual el Estado Municipal delegó facultades de cobro a la empresa privada que efectuó relevamientos, constataciones para detectar potenciales contribuyentes, determinó la deuda, las gestiones de cobro prejudicial de esos tributos y controló el desarrollo de este juicio.

------ Resumió que la demandada delegó funciones básicas del Estado y afectó ingresos públicos para pagar el precio de tal delegación. Transcribió los arts. 196, 197 y 198 de la COM y argumentó:"…es sugestivo que la motivación del contrato locativo fuera la de recuperar acreencias en relación con los tributos municipales conforme el sistema instrumentado en la OM N° 8175/12, cuando en rigor de verdad la ordenanza vigente al tiempo del contrato de tercerización, no contemplaba los hechos imponibles ni resultaban legitimados pasivos los "beneficiarios" de la publicidad entendiendo como en el caso, a la empresa productora de servicios…" (hoja 310).----------

------ En ese contexto, consideró que las resoluciones municipales que desestimaron la pretensión anulatoria de A. desvirtuaron la presunción de legitimidad de la que gozan todos los actos administrativos emitidos por el poder administrador. Ello así -justificó- porque la determinación de la obligación fiscal no ha sido dictada por un acto administrativo que cumpla con los requisitos establecidos por la legislación vigente. En el caso -puntualizó- "…el procedimiento de determinación se constituyó sobre las actas de relevamiento efectuadas en el marco de una delegación impropia de funciones y con tales antecedentes, toda vez que en el trámite en instancia administrativa tiende a proteger al recurrente en el cumplimiento de la norma jurídica objetiva, en aras de mantener el imperio de la legalidad y debido proceso, es que voy a afirmar que la Resolución N° 944/13…" (corresponde Resolución Nº 944/14) "…fue dictada sin que la

administración pudiera conformar los presupuestos que hacen a la existencia y validez del acto y resultando un acto administrativo nulo de nulidad absoluta lo que así debe ser declarado como la de su antecedente…" –Disposición N° 32/14 del Director General de Rentas- (hojas 310 vta./311).----------

------ Así, dejó propuesto al Acuerdo que se ordenara a la Municipalidad de Puerto Madryn demandada a restituir la suma efectivamente abonada, con más los intereses que fueron reclamados. Impuso las costas por el principio objetivo de la derrota a la vencida y reguló los honorarios de los letrados intervinientes. ----------

------ 3.2. A continuación, el Camarista que votó en segundo lugar, examinó los recaudos de admisibilidad, refirió a la postura de las partes y abordó, con sustento doctrinario, "el poder tributario de los municipios" desde el punto de vista histórico. Concluyó que son autónomos, que su poder es derivado y debe ser asegurado y respetado por las Provincias.----------

------ Para analizar el planteo de nulidad, detalló la Reforma del Estado operada en A. en la década del 90. Aludió a los procesos de descentralización y a las transferencias de actividades económicas al sector privado, también destacó la prohibición estatal de delegar funciones públicas. Ya que -según remarcó- la recaudación de los tributos es una función esencial y directa del Estado. Delineó el proceso de tercerización como la privatización de la facultad de recaudar y advirtió que es denominado por la doctrina como "delegación transestructural de competencias". La cual supone -explicó- la existencia de una persona jurídica distinta de la estatal que actúa frente a terceros a título propio y no como delegado.----------

------ En ese marco, indicó que el sujeto activo de la actividad financiera o titular del crédito tributario es el Estado. En consecuencia " …la titularidad activa, los acreedores de la obligación tributaria son los entes públicos mientras que la función de recaudación (en las diversas etapas que lo integran) debe ser efectuado por el Estado, a través del poder constitucionalmente atribuido…" (hoja 315 vta.). ----------

------ Destacó que en la génesis de todo tributo se encuentra la coacción y señaló que su recaudación es una función estatal esencial e irrenunciable porque constituye el ejercicio, por parte del Estado, de una porción de poder que debe cumplirse por el interés general y por mandato constitucional. Transcribió doctrina (hojas 316 vta./317) y fundó que la Nación, las provincias y los municipios no pueden delegar o modificar los poderes y funciones delimitadas por la Constitución. Remarcó que la

Constitución local -artículo 233- fijó como competencia municipal la de establecer impuestos, tasas y contribuciones, concordó con los arts. 134 y 198 de la Carta Orgánica Municipal y el art. 19 del Código Tributario Municipal (todos de la ciudad de Puerto Madryn) y, a su amparo, advirtió que la función esencial de recaudación se asigna a un órgano del Estado sin que esté previsto la posibilidad de delegación o sustitución. ----------

------ Distinguió los conceptos de "función pública" y "servicio público", encorsetó la recaudación tributaria dentro de la primera y agregó que, en tanto porción de poder estatal indelegable, debe ser ejercida en interés general y por mandato constitucional. Mientras que los segundos completó- pueden ser privatizados pues no hacen a la existencia misma del Estado. ----------

------ Resumió doctrina relativa a la inviabilidad de la privatización de la recaudación estatal (hoja 318 vta.), analizó y reseñó el Contrato de Locación de Servicios suscripto con P. S.A., el 19 de junio del 2.013 (hojas 319/320). Remarcó que, a partir de una atenta lectura, surge que la función pública esencial de recaudación tributaria ha sido delegada en favor de una empresa privada absolutamente ajena a la Administración Pública Municipal. Recordó que, como ya había mencionado, es el Departamento Ejecutivo Municipal (DEM) el que tiene la competencia material para desarrollar las actividades descriptas en el art. 19 del Código Tributario y las ordenanzas fiscales complementarias; tales como: "…recaudar, calcular y/o fiscalizar los tributos de la Municipalidad, liquidar intereses, actualizaciones, recibir pagos totales o parciales, compensar, acreditar, imputar y disponer devolución de las sumas pagadas demás, emitir boleta de deuda…" (hoja 320). ----------

------ Razonó que la normativa asignó la función pública esencial de recaudación tributaria en el DEM y que no está previsto en la normativa vigente: "…la posibilidad de que el órgano competente pueda delegar los procedimientos de determinación y/o los procesos para obtener por vía coactiva el pago del tributo, en personas o empresas privadas y ello se debe a que tal proceder se opone a los principios de competencia en materia administrativa y de legalidad en materia tributaria…" (hoja 320 vta.). En consecuencia, concluyó que el cobro o su persecución es una facultad indelegable e inherente al principio de la legalidad tributaria. ----------

------ Luego de citar y transcribir doctrina (hoja 321) juzgó "….surge evidente que el procedimiento administrativo que condujo a la determinación de oficio de una deuda a cargo de la parte actora por Derechos de Publicidad y Propaganda según Detalles de Medios oportunamente confeccionados y que fuera notificada a la parte actora…

no se adecuaron a las previsiones de la Constitución Nacional, provincial, la COM de Puerto Madryn, el Código Tributario y la Ley N° XVI 46...” (hoja 321 vta.). ----------

------ Remarcó que, desde el inicio, la Municipalidad de Puerto Madryn reconoció la contratación con P. S.A. pero afirmó no haber delegado facultades propias de los funcionarios competentes de cada área. Sin embargo, subsumiéndose en la Cláusula Octava de aquella -que transcribió el Magistrado en la hoja 322- consideró que cae lo alegado por la accionada en la contestación de la demanda puesto que, tal como surge del texto de la Resolución N° 1827/13, se habilitó al personal de la firma P. S.A. como verificadores municipales de elementos publicitarios. Y señaló que más allá de asimilar las funciones de éstos a las de los inspectores municipales, según expresan los Considerandos: “…sin que ello modifique la vinculación laboral que mantienen con la empresa…ni creen relación laboral alguna con la Municipalidad.----------

------ De ello derivó que las actuaciones tributarias fueron realizadas por personas que ninguna vinculación tenían con el municipio demandado. Entonces, enfatizó “…la Administración demandada no ha hecho un correcto uso de sus facultades tributarias ni ha aplicado en debida forma las disposiciones del Código Tributario…” (hoja 323). Enumeró las actividades que la Municipalidad había encomendado a la empresa (Cláusula primera) para tener por acreditado con ello que esas eran las acciones que legalmente estaban sometidas a la competencia municipal. Con ello, sostuvo que era indiscutible la existencia de una tercerización o delegación de funciones propias, lo que torna nulo –justificó- de nulidad absoluta e insanable la Disposición N°32/14 y la Resolución N° 944/14 cuya declaración propició. En consecuencia, completó, la Municipalidad de Puerto Madryn deberá restituir a la actora la suma de $ 1.185.359,24, con más intereses.----------

------ **4. El Recurso de Apelación del Municipio.** ----------

------ En la hoja 328 la Municipalidad demandada apeló este fallo definitivo, y en la 344/350 vta. expresa sus agravios.----------

------ Alega que el decisorio apelado es arbitrario, infundado y contrario a la normativa municipal y provincial aplicable. Porque según sostiene en el sub título “Sentencia Arbitraria”, los jueces de grado no analizaron la documentación contenida en el expediente administrativo N° 32/14. ------

------ Relata que la sentencia recurrida declaró la nulidad de la Resolución N° 944/14 y de la Disposición N° 32/14 argumentando “la supuesta

delegación de facultades propias" de la Administración Pública en un empresa (P. S.A.) como así también la privatización del cobro y la recaudación tributaria. Frente a ello, para fundar su postura, menciona la Municipalidad apelante que la suscripción del contrato se dio en el marco del Sistema de Ordenamiento Económico y Financiero (Ord. 8175/12 - art.2) que había estipulado el programa de recupero de acreencias por impuestos, tasas y contribuciones. Todo lo cual, justifica, fue ratificado por el HCD mediante la Ordenanza N° 8570/13.----------

------ Enmarca su actuación en los artículos 134° (incisos 6 y 20) y 108° inciso 13) de la COM y aduna: "…la contratista brindaba un asesoramiento integral, para todo el proceso de verificación y determinación de los Derechos de Publicidad y Propaganda, ocupándose de diversos aspectos como notificaciones, gestiones, diligenciamientos, asesoramiento … pero bajo ningún aspecto se PRIVATIZÓ LA RECAUDACIÓN, de hecho, el contratista no tenía ningún tipo de facultad para determinar y/o liquidar deuda …ni mucho menos para cobrar tasas municipales …" (hoja 345 vta.). Ello queda acreditado completa- con el pago que, el 27/08/2014, efectuó A. directamente a la cuenta bancaria de la Municipalidad, sin intervención ni injerencia de la firma.----------

------ Añade que todos los pagos que se realizaron, estando vigente la contratación, fueron hechos por entrega de cheques o transferencias bancarias sin intervención de la contratista y reitera que no delegó la recaudación ni el cobro de las tasas en privados (hoja 346). Destaca que hubo un considerable incremento en la recaudación y niega la utilización o afectación de fondos públicos para abonar los honorarios de P. S.A. ya que se pagan con un porcentaje de lo efectivamente recaudado. Sintetiza que la empresa no interviene en los procedimientos administrativos en aquellas cuestiones que son indelegables ni en la emisión de actos administrativos porque todas estas actividades quedaron en cabeza de la Municipalidad de Puerto Madryn. ----------

------ En el punto 3), luego de afirmar que aquel contrato es válido y de insistir en que no importó la privatización de la recaudación de los tributos municipales, acusa que la sentencia cuestionada denota una falta total de merituación y análisis de la prueba acompañada. Reproduce parcialmente el contrato, para subrayar que la firma contratista presta su asistencia y asesoramiento con personal idóneo que se desempeñaba como agentes municipales ad-hoc. Detalla, en extenso, los pasos del procedimiento administrativo previos a la determinación del tributo (hoja 347) y alude que se instrumenta y desarrolla, en su totalidad, por agentes públicos competentes.----------

------ Aclara que únicamente el relevamiento de los elementos publicitarios fue realizado por las personas designadas especialmente por el Intendente municipal por Resolución N° 1827/13. Remarca que quienes labraron las Actas de Relevamiento estaban expresamente autorizados por ese acto administrativo válido y que no fue cuestionado con supervisión de la Dirección General de Rentas municipal en el marco de las competencias atribuidas por el 134° incisos 14 y 16 la COM.----------

------- Se queja de que la Sentencia soslaye la aptitud jurídica de la citada resolución y de que no mencione cuál sería la norma legal que prohíbe al titular del DEM autorizar o delegar en personas privadas esa tarea, dentro del marco de la contratación referida y -destaca- bajo la expresa coordinación y supervisión de la Dirección General municipal antes citada. Esgrime que, de seguir el criterio contenido en el fallo en crisis, se condena a la Administración Municipal a resignar gran parte de sus tributos. Puesto que, según explica, sin la articulación con el sector privado muchas tareas que hacen a la detección de los hechos imponibles serían irrealizables por los limitados recursos económicos, técnicos y humanos, los que enumera (hoja 349).----------

------ Al finalizar, reitera que el procedimiento administrativo determinativo seguido contra la accionante se ajustó a los recaudos legales y fue supervisado e instrumentado íntegramente por los funcionarios públicos competentes. A más, se corrió vista al sector legal y técnico consultivo. Entonces, concluye, la supuesta privatización no existió ni se delegaron, de manera impropia, facultades administrativas como sostiene el fallo apelado.----------

------ **5. La contestación del recurso**.----------

------ La Sociedad Anónima actora responde, entre las hojas 355/361 y vta., el traslado de la expresión de agravios. ----------

------ Destaca que el primer agravio de la demandada es falso porque, a su criterio, ambos Jueces de Cámara "…justamente…hicieron especial hincapié en las constancias del expediente administrativo y de la Resolución…" (hoja 356). Manifiesta que la apelante pretende relativizar la participación de P. S.A. y transformarla en un simple asesoramiento de una empresa especializada que se limitaba a colaborar para mejorar las arcas públicas.----------

------ Controvierte la postura de la quejosa y subraya no haber postulado que surja de la Sentencia de Cámara que se hubiera delegado en P. S.A. el cobro de los tributos en sus propias cuentas. Comenta que lo que aquel enfatizó es haber verificado una delegación de funciones públicas que son indelegables e indisponibles. El segundo Sentenciante consideró ilegítimo

que aquella perciba el 40% de lo recaudado porque, según expone, ese cobro es una muestra determinante para justificar la nulidad de la delegación. Subraya que: "…la legitimidad de la delegación de facultades no puede sustentarse en el incremento de la recaudación…" (hoja 356 vta.) y opina la sentencia en crisis es muy clara al respecto.----------

------ Puntualiza que la participación en el expediente administrativo de la citada empresa -negada por la quejosa- surge de la nota del 10 de marzo de 2014, al pedir su formación y dar continuidad al "procedimiento administrativo de Liquidación y Cobro de los Derechos por Publicidad y Propaganda conforme los Detalles de Medios Publicitarios…2009-2014". Remarca que por esa se inició el trámite y la Administración obedeció sin indagar siquiera si A. era sujeto pasivo de dicha obligación tributaria. Además, acusa que de las "…constancias agregadas por la demandada más tarde… que no se encontraban en el expediente administrativo, surge que las actas fueron "realizadas" por esa empresa fiscalizadora privada…" (hoja 358). Cuestiona que, habiendo sido suscripto el contrato de locación de servicios con la empresa el 19 de junio de 2.013, se haya relevado la existencia de los medios publicitarios por los períodos fiscales 2009 a 2012 anteriores a la vigencia de ese y encontrándose a cargo de los empleados de aquella las verificaciones que se plasmaron en las actas.----------

------ En relación con la Resolución N° 1827/13 expresa que las tareas indicadas en el art. 2° de esa no fueron cumplidas. Subraya que no hubo coordinación ni supervisión sino que -reitera- la iniciativa del expediente estuvo a cargo de la Sociedad Anónima contratada. Añade que ello denota que dirigió el procedimiento, aspecto éste que fue destacado atinadamente, según estima, en la Sentencia. Distingue que la recaudación tributaria es una función pública estatal indelegable cuyo ejercicio hace a su soberanía mientras que los servicios públicos pueden ser tercerizados. Sostiene que ha sido probado que la Municipalidad demandada delegó la fiscalización y determinación tributaria de manera ilegítima a quien no tiene competencia. Acusa que P. S.A. participó en todas las etapas del procedimiento, describe: propició su inicio, realizó verificaciones, notificó las intimaciones, inclusive su presidente fue autorizado a intervenir en el juicio; como fue mencionado en el primer voto del fallo en crisis.----------

------ Califica que es falso que la sentencia impugnada no hubiera analizado la Resolución N° 1827/13 (hoja 358 vta./359). Asevera que el encuadre legal citado por la accionada para justificar la delegación es improcedente. Remarca que el art. 134 de la COM claramente atribuye competencia al Ejecutivo municipal para nombrar funcionarios y agentes de administración, pero no es lo que aconteció en autos. Donde, según razona, se atribuyó a particulares competencias propias de la Administración.

Esgrime que tampoco es atendible lo prescripto en el artículo 28 de esa, ni el artículo 19 del Código Tributario municipal cuyo supuesto fáctico no se verifica.----------

------ Expone que la alegada supervisión o fiscalización municipal que refiere la quejosa haber efectuado a la contratada no existió. De ser ello así -razona- un funcionario municipal debería haber acompañado al empleado de P. S.A. mientras realizaba los relevamientos. ----------

Argumenta que la referida Sociedad es una empresa privada que desarrolla un negocio "llave en mano", como es -explica- gestionar el cobro en forma centralizada desde la ciudad de Buenos Aires (donde tiene su domicilio) a empresas nacionales y multinacionales; con particular celeridad (como surge del expediente administrativo de autos) con actos que se dictaron el mismo día en que se recibieron los recursos y con una particular arbitrariedad en las decisiones, como es el rechazo de las pruebas.----------

------ Pide que se rechace la apelación deducida con costas a la quejosa y mantiene reserva de caso federal.----------

------ **6. El Dictamen del señor Procurador General (hojas 363/365).**--

------ Estima, luego de reseñar las piezas procesales y la postura de las partes, que la Municipalidad apelante acierta al criticar la sentencia en punto a los alcances de la supuesta delegación de facultades a la empresa P. S.A. y la incidencia en el proceso administrativo que prevé la normativa vigente en la Ordenanza Municipal N° 8175/12. ----------

------ Refiere a la potestad de la Municipalidad de Puerto Madryn para determinar y eventualmente reclamar de los contribuyentes el cobro de los impuestos, tasas y contribuciones. En particular, completa, la obligación de incoar todas las acciones tendientes al cobro de los derechos que surgen del concepto "Publicidad y Propaganda", de conformidad con la normativa vigente. ----------

------ Asimismo, en relación con la circunstancia de que en la conformación del acto administrativo que determinó la deuda tributaria haya intervenido la contratista P. S.A., considera esa participación accesoria y auxiliar, grafica: "…haciendo las veces de colaborador en una etapa de la tramitación del proceso, que concluye con el acto determinativo del tributo…" (hoja 364). Señala que no comparte el criterio de la Cámara de Apelaciones referido a la delegación de funciones propias de los funcionarios públicos en la empresa referida. Opina que la aludida privatización de la recaudación tal como se afirma en el fallo, no existió. Y considera que la sola circunstancia de que en los antecedentes

administrativos surja la participación en el relevamiento de los elementos publicitarios de la empresa de ningún modo, considera, vician al procedimiento administrativo determinante del tributo municipal.----------

------ Advierte que de las distintas medidas que se llevaron a cabo en el procedimiento administrativo -desde la cédula de notificación sobre los detalles publicitarios hasta la Resolución N° 944/14- fueron a instancia de los funcionarios públicos que resultaban competentes para entender en el trámite. Vale decir, aclaró, "…la competencia en el cobro de los tributos nunca dejo de estar en manos del estado municipal…" (hoja 364 vta.).-----

------ A continuación, aborda la supuesta violación de la ley de Coparticipación Federal y normas tributarias que planteó la actora en la demanda y, aunque aclara que no fue motivo de tratamiento en la Sentencia de Cámara, razona que el gravamen de publicidad y propaganda en la vía pública (Ordenanza N°4265/01) es legal como consecuencia del poder de policía municipal. Menciona que en ese sentido se expidió el Superior Tribunal de Justicia del Chaco y transcribe un párrafo de la sentencia (hoja 364 vta.).----------

------ En su opinión, el recurso de apelación debe recibir favorable acogida en esta Sede y aconseja revocar la Sentencia Definitiva N° 02/18 de la Cámara de Apelaciones de Puerto Madryn. ----------

------ **ANÁLISIS**:----------

------ 1. Descriptos ya los antecedentes de la causa, el pronunciamiento en crisis y la pieza recursiva presentada por el Municipio estimo necesario, de manera liminar, recordar que la vía intentada es la prevista en el art. 138 de la Ley XVI Nº 46, donde el conocimiento de este Superior Tribunal de Justicia implica una instancia de revisión, en segunda instancia, de las decisiones adoptadas por las Cámaras de Apelaciones, cuya competencia originaria le está dada a tenor de lo dispuesto en el art. 132 de aquella norma. Este mal llamado "recurso" contencioso administrativo en realidad se trata de una verdadera acción. Pues la expresión recursos se aplica a los reclamos en alzada contra decisiones jurisdiccionales, siendo impropia esta mención para las vías que se acuerdan para reclamar directamente ante el Poder Judicial contra o respecto de decisiones del Poder Administrador (SI N° 99/SRE/01, SD N° 7/SCA/08, entre muchas) (mi voto en SD N° 18/SCA/19).----------

------ En el último precedente referido, aclaré que "…en el recurso de apelación, como medio impugnatorio… la expresión de agravios se constituye en una alegación crítica -de hechos o derecho- que valora la atendibilidad de la pretensión o de la oposición, impugnando las

conclusiones del fallo…" (SD N° 12/SCA/12 y 6/SCA/16). Y que el artículo 268 del CPCC, de aplicación supletoria, estipula que la expresión de agravios debe contener la crítica concreta y razonada de las partes del fallo que el apelante considere equivocadas. Ello así, porque "…los agravios pueden referir tanto a errores en la interpretación del material fáctico como a la aplicación de la norma expuesta en la sentencia impugnada; debiendo, quien recurre, exponerlos de manera clara, punto por punto, so riesgo de que se tenga por consentida toda decisión no objetada" (SD N° 31/SCA/14 y 26/SCA/15).----------

------ Siendo así, como Tribunal *ad quem* habremos de ceñirnos a los puntos controvertidos. Porque la Segunda Instancia, no constituye un nuevo juicio, sino que su objeto consiste en verificar, sobre la base de la resolución impugnada y en los límites de los agravios formulados, el acierto o error de lo resuelto por el Tribunal *a-quo* (Cnf.: Sent. N° 34/98 "Caballero…" - TSJ Cba. Sala CA "Azetti…" 11/09/07 en ED del 25/7/07).----------

------ 2. En ese marco, tal como referí en extenso al principiar mi voto, la Municipalidad apelante viene a esta Instancia a sostener que la sentencia en crisis es arbitraria e infundada. Se alza contra el fundamento dirimente contenido en esa, conforme el cual, le estaba vedado delegar las funciones inherentes a la recaudación tributaria municipal en manos de su contratista -P. S.A.- para relevar, determinar y perseguir el cobro de los Derechos de Publicidad y Propaganda, correspondiente a los períodos 2009/2014 en contra de la firma actora. ----------

------ La quejosa endilga al *a-quo* no haber valorado los elementos probatorios que surgen del expediente administrativo por el cual se sustanció el procedimiento en su sede previo al referido pago. Señala en el libelo recursivo, a grandes rasgos, que el fallo omite considerar que la decisión municipal de encomendar la tarea de relevamiento y verificación de los hechos imponibles a P. S.A. estuvo ajustada a los términos de la Ordenanza N° 8175/12; que la actuación del personal de esta firma obedeció a un acto administrativo de delegación expresa Resolución N° 1827/13 DEM- que a la fecha se encuentra firme y consentido. Quienes desarrollaban labores -completa- con evidente coordinación y supervisión de funcionarios estatales. ----------

------ Para controvertir la aludida injerencia de la contratada en relación con la percepción del pago de los derechos ya referidos, subraya que los valores respectivos fueron depositados directamente en las cuentas bancarias de la Municipalidad de Puerto Madryn, sin intermediación de persona alguna.--

------ 3. Sin perjuicio de la extensa descripción que de los votos de la Sentencia Definitiva apelada confeccioné en la reseña de antecedentes,

considero procedente, a fin de fundar mi razonamiento, efectuar una breve síntesis de aquellos. ----------

------ Obsérvese que la señora Magistrada que votó en primer lugar, para principiar su opinión destacó que A. E. A. S.A. vino a pretender la declaración de nulidad absoluta e insalvable de la Resolución N° 944/14 porque entendió que en sede administrativa se había vulnerado el ejercicio de su defensa. Según puntualizó no pudo acceder allí al criterio municipal conforme el cual se arribó a una determinación difusa de su "responsabilidad", a partir de la cual fueron descriptos de manera insuficiente los supuestos hechos imponibles detectados. Y, además, achacó en la demanda que la Administración Municipal no valoró la prueba que aportó cuando cuestionó la Disposición que es antecedente de aquella; razonando que el planteo de nulidad se sustenta en vicios en los elementos motivación y causa de la referida Resolución; endilgándole también la desviación en la finalidad del acto. A renglón seguido, la Dra. Villafañe recordó el axioma conforme el cual los jueces no están obligados a seguir los argumentos de las partes. ----------

------ De ahí en más, analiza las normas constitucionales relativas a la atribución de la potestad tributaria que estima originaria de los municipios y aclara que ello es así en armonía con el régimen tributario federal y provincial. Detalla extensamente las definiciones contenidas en la **Ordenanza N° 4265/01** que es la que rige la percepción de los derechos objeto del presente proceso y aclara que sufrió dos modificaciones: una mediante la **Ordenanza N° 6959/08** y otra por **Ordenanza N° 8589/13.** Remarca la señora Jueza que esta fue sustancial porque amplía el hecho imponible contenido en la norma originaria, incorpora el concepto de "*contribuyente-responsable*", mantiene la definición de *"anuncio publicitario"* y profundiza la de *"elemento publicitario"*. ----------
------ Con cita de normas del Código Tributario Municipal sostiene, sin adentrarse a la intención del Departamento Ejecutivo Municipal, que el contrato suscripto con la ya referida Sociedad Anónima significó *"la privatización de la recaudación impositiva"*, al delegar facultades para el cobro de tributos en aquella, que efectuó relevamientos, constataciones, determinación de deudas, gestionó el cobro prejudicial y se autorizó a su presidente como apoderado judicial. Razona que, salvo la firma de los certificados de deuda para iniciar los juicios de apremio fiscal, todas las demás actividades fueron desarrolladas por la referida empresa. ----------

------ En ese marco, enfatiza que los argumentos esgrimidos por el Municipio accionado quedan vacíos de contenido y considera probada la *delegación de funciones básicas del Estado*, también que el referido contrato viola el destino del gasto público y la formación del tesoro

municipal. Concluye *"...sin entrar a los elementos tipificantes de los tributos, las resoluciones administrativas que desestimaron la pretensión revocatoria de A. han desvirtuado la presunción de la que gozan todos los actos administrativos emitidos por el poder administrador..."*. Juzga que la determinación de la obligación fiscal no ha sido dictada por un acto administrativo que cumpla con los requisitos establecidos en la legislación vigente. ----------

------ A su turno, el Dr. Fiordelisi, se ocupa de la autonomía municipal, menciona el carácter derivado que detentan las potestades tributarias, asevera que deben estas ser aseguradas y respetadas por las provincias. Remarca la prohibición estatal de delegar funciones públicas como la descripta y justifica que se trata de una función estatal esencial y directa. Se explaya acerca de lo que denomina "*delegación transestructural de competencias"* y aclara que la doctrina engloba en ese concepto el proceso de tercerización o privatización de la facultad de recaudación estatal y, al amparo de los arts. 233 de la Constitución Provincial y artículos 134 y 198 de la Carta Orgánica Municipal, justifica que se trata de una atribución esencial estatal indelegable.----------

------ Seguidamente, el segundo voto destaca la recaudación de tributos como esencial para el Estado, la califica como una *atribución-deber* irrenunciable y, a partir del contrato de Locación de Servicios que analiza extensamente, colige que esa función pública esencial fue delegada en favor de la citada empresa privada absolutamente ajena a la Administración Pública Municipal. En contradicción, fundamenta, con las facultades administrativas de recaudar, calcular y/o fiscalizar los tributos de la Municipalidad. Completa: liquidar sus intereses, actualizaciones, recibir pagos totales o parciales, compensar, acreditar, imputar y disponer la devolución de las sumas pagadas demás, emitir boleta de deuda, etc. Remarca que no hay ninguna disposición legal que prevea la posibilidad de que el órgano competente pueda delegar los procedimientos de determinación y/o los procesos para obtener por vía coactiva el pago del tributo, en personas o empresas privadas.----------

------ Concluye que el procedimiento administrativo que condujo a la determinación de oficio de una deuda a cargo de la parte actora por Derechos de Publicidad y Propaganda según Detalles de Medios oportunamente confeccionados por la Disposición N° 032/14 de la Dirección General de Rentas y la Resolución N° 944/14 del Sr. Intendente Municipal no se adecuó a las previsiones de la Constitución Nacional, la Constitución Provincial, la Carta Orgánica Municipal de la Ciudad de Puerto Madryn, el Código Tributario Municipal y la Ley XVI N° 46. Enfatiza que se encuentra probado que dicho procedimiento administrativo

no observó lo reglado en la normativa que describe y, en tanto no se ciñó a esa, concluye que los actos administrativos impugnados se exhiben viciados de nulidad absoluta e insanable.----------

------ 4. Dicho ello, el contenido de los votos del fallo en crisis y el principal agravio de la Municipalidad apelante con sustento en la *arbitrariedad* que dice aquellos contendrían, me predispone a adentrarme, de manera sucinta, en el análisis de la documental con que la quejosa justifica su agravio. ----

------ Entender ese procedimiento, con la copia fiel del expediente administrativo N° 32/14 EPP (Dirección General de Rentas - Expediente de Publicidad y Propaganda) que ha sido acompañado a este juicio y tengo a la vista, no ha sido una tarea sencilla. Digo, como un típico caso de actuaciones administrativas cuya lectura da cuenta del devenir histórico de lo acontecido en el obrar estatal. En el caso, esa secuencia lógica ha sido perturbada con la incorporación intercalada de las fotocopias de algunos de los documentos en más de una oportunidad y sin un orden cronológico; lo que torna tediosa su indagación. ----------

------ De todos modos, aventando tales inconvenientes, una atenta lectura me permite reconstruir y constatar las siguientes circunstancias de hecho, a saber.----------

------ Da comienzo a esos obrados una cédula de notificación dirigida a A. E. A. S.R.L (aunque debió decir S.A.) para hacerle saber del "*…procedimiento de determinación de oficio de tributos municipales (CANON POR PUBLICIDAD. …-C.T.M. s. Ord. 7611/10, Ordenanzas tarifarias vigentes, Carta Orgánica Municipal; Ordenanzas N° 4265/01 y N° 8545/13…"* que se había iniciado. Refiere que a raíz del relevamiento de medios y/o elementos de Publicidad y Propaganda, efectuado por personal de la contratista a través de las correspondientes "Actas de Relevamiento, Constatación y Verificación (Declaraciones Juradas)" confeccionadas por "relevadores" designados por el municipio se había verificado la existencia de medios de publicidad que podían ser considerados "hechos imponibles" y de los que "prima facie" resultaría ser beneficiario y responsable de conformidad con lo establecido en el Código Tributario Municipal y en la Ordenanza N° 4625. Además, la anoticiaba de la posibilidad de efectuar las observaciones, descargos e impugnaciones que considerase pertinente, ofrecer prueba y constituir domicilio; otorgándole un plazo para ello. En el reverso de dicha comunicación, advierto un sello de recepción por parte de la Sociedad Anónima actora que data del 18 de febrero de 2.014. Subrayo que idéntica cédula se anexa en la hoja 21, donde observo el sello ovalado de la Dirección General de Rentas de la Municipalidad de Puerto Madryn, como así también el que

enuncia nombre, apellido y cargo del titular de dicho Organismo sobre el cual se estampa una rúbrica de puño y letra. ----------

------ El 13 de marzo de 2.014, conforme leo entre las hojas 22 a 27, la representante de la intimada "Formuló Descargo" y solicitó la nulidad de todo lo actuado. Tres días antes, el Presidente de la firma P. S.A., invocando el carácter de "prestatario de servicios", envió nota al Director General de Rentas de la Municipalidad de Puerto Madryn pidiéndole que diera inicio a un expediente para la continuidad de los *procedimientos administrativos de "Liquidación y Cobro" de los "Derechos de Publicidad y Propaganda"* (hoja 20). ----------

------ El descargo comentado fue analizado por la Jefa del Departamento de Ejecuciones Fiscales de la Municipalidad de Puerto Madryn, extensamente en el Memorando N° 063/14 que luce entre las hojas 34/41 vta.. Los fundamentos vertidos en ese fueron compartidos por el Director General de Rentas municipal y proporcionaron sustento a la **Disposición N° 32/14** que corre en las hojas 42/43, y que rechazó formalmente el cuestionamiento de A. E. A. S.A.. El artículo 3° dice: "Determínese los Derechos de Publicidad y Propaganda a cargo de la firma…atento considerarse a la misma beneficiaria y responsable del pago de los Derechos por Publicidad y Propaganda…". Asimismo, en el art. 5° intimó a la nombrada al pago de $ 1.878.959,28 suma que -según explicó- surge del detalle que se confeccionó y agregó como anexo de aquella y observo en la hoja 44.----------

------ Es notificada nuevamente la referida firma de lo decidido por las autoridades municipales en la hoja 45. Y, a tenor del escrito agregado entre las hojas 58/72 dedujo y fundó Recurso de Apelación; lo que fue resuelto por la Resolución N° 944/14 del Intendente de la Municipalidad de Puerto Madryn que, luego de declararlo admisible, ratificó la determinación tributaria practicada en la Disposición cuestionada (hojas 84/86). ----------

------ El día 27 de agosto de 2.014, mediante Carta Documento, A. E. A. S.A. comunicó que había efectuado el depósito bancario de la suma de $ 1.185.359,28 correspondiente al canon por Publicidad y Propaganda determinado en la Disposición N° 32/14. Asimismo, en el punto 3 de esa, subrayó que dicho pago se realizaba **bajo protesto** y luego de calificarlo como inconstitucional porque, según su criterio, se superpone con tributos nacionales y coparticipables; hizo reserva de iniciar las acciones legales respectivas (hojas175/176).----------

------ Hasta aquí las circunstancias de hecho que surgen incontrastables del referido expediente administrativo generado a partir de la determinación

de oficio del canon por los Derechos de Publicidad y Propaganda, cuyo cobro generó el pleito. ----------

------ 5.1. Así las cosas, oportuno resulta recordar que: "...toda sentencia constituye una unidad lógico-jurídica, cuya parte dispositiva es la conclusión necesaria del análisis de los presupuestos fácticos y normativos efectuado en sus fundamentos, por lo que no sólo es el imperio del Tribunal ejercido concretamente en la parte dispositiva, lo que le da validez y fija los alcances del pronunciamiento, estos dos aspectos dependen también de las motivaciones que sirven de base a la decisión..." Pues "...la motivación de la sentencia hace a su fundamentación, porque ésta -la sentencia- es norma jurídica individualizada, pero no derecho originario sino secundario que reconoce sustento en una norma general y abstracta que es la ley (ED 135-951). La fundamentación de la decisión judicial debe poner en evidencia esta derivación, de allí que los fallos, para estar fundados, requieran a más de la invocación de la norma legal en la que el caso se encuentra encuadrado, el razonamiento lógico que permita inferir sin esfuerzo el camino intelectual que ha seguido el Sentenciante para arribar a la solución adoptada. […] la motivación, como razonamiento de hecho y de derecho en los que el juez apoya su decisión conforma el elemento intelectual de contenido crítico, valorativo y lógico, cuya exigencia es garantía de justicia derivado del principio de inviolabilidad de la defensa. Y así es, porque obra como garantía de control, como presupuesto necesario para su impugnación, y ulterior revisión, de tal modo que en base a esta obligatoriedad de motivar, es que se determina la posibilidad de este Tribunal de examinar si las conclusiones obtenidas y expresadas en el pronunciamiento han sido desarrolladas conforme a las exigencias de la sana crítica, con razón suficiente para excluir la arbitrariedad" (mi voto en Sentencia Definitiva 18/SCA/19). ----------

------ En dicho precedente, con cita de la Sentencia Definitiva N° 21/SRE/97, también juzgué: "…la doctrina de la arbitrariedad de sentencia es comprensiva de diversos supuestos normativos y fácticos. La violación de la ley por carencia de fundamentación en derecho, por aplicación errónea o equivocada del precepto, por desconocimiento de la regla aplicable, conforman -entre otros- los primeros. La prescindencia de prueba, la apoyatura en pruebas inexistentes o no agregadas formalmente a la causa, los yerros en el análisis y ponderación de los hechos y pruebas, los resultados irrazonables en la apreciación -según leyes de la lógica-, se inscriben entre los segundos". ----------

------ En idéntico sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, incluye en la categoría de sentencias arbitrarias, a **aquellas que se pronuncian prescindiendo** de pruebas o **de constancias obrantes en los**

autos, que revistan el carácter de decisivas o conducentes para dirimir adecuadamente la litis (Fallos 295:790), **y cuya ponderación puede ser significativa para modificar el resultado del litigio** (Fallos 294: 309) (el destacado lo agrego). ----------

------ Justamente la Municipalidad apelante acusa al instar esta Alzada, limitando nuestro poder jurisdiccional de revisión, que la interpretación dada en los votos del fallo cuestionado omitió valorar la prueba obrante en el expediente administrativo. Sostiene que el pronunciamiento no se condice con los elementos que fueron incorporados en ese durante la etapa previa al dictado de la Disposición N° 32/14 de la Dirección General de Rentas. Tampoco con la que desestimó la impugnación deducida en su contra -Resolución N° 944/14 DEM - cuya nulidad es la razón de ser de la presente acción contencioso administrativa.----------

------ Argumenta que son *infundadas* las soluciones a las que arribó el Tribunal *a-quo*. Principalmente, cuestiona el fundamento de la primera votante: "… *que la función pública esencial de recaudación tributaria ha sido delegada en favor de la empresa privada*…". Y cuando el segundo Sentenciante razonó, luego de examinar el contrato con P. S.A. y las potestades tributarias municipales, que lo cuestionado por la actora importaba una *tercerización del servicio* sustentando que las actuaciones tributarias habían sido desarrolladas por personas que ninguna vinculación tenían con el municipio apelante. Para rebatir esa construcción argumental, esgrime la quejosa que la potestad tributaria jamás salió de la esfera de competencias propias.----------

------ 5.2. Entiendo que para pronunciarse como lo hizo, la Sentencia abordó el *tema decidendum* fundamentalmente desde esa perspectiva y resolvió que hubo una delegación impropia de las atribuciones tributarias locales.----------

------ En síntesis, el fallo en crisis evaluó el obrar estatal como contrario al principio de legalidad en el que debe estar inmerso. Y, en consecuencia, hizo lugar a la demanda y declaró la nulidad de los actos administrativos impugnados.----------

------ Debo decir, que le asiste razón a la quejosa en este cuestionamiento y, al amparo del análisis realizado hasta aquí, no comparto dicho pronunciamiento, por las siguientes razones. ----------

------ 5.3. Por una parte, porque considero que ambos Sentenciantes, al ingresar en el estudio basal referido a la posibilidad o no de delegar la competencia reconocida en el Municipio para la percepción de tributos,

aludieron a la doctrina nacional y a las distintas posturas existentes sobre esta cuestión; pero no atendieron a las circunstancias probadas en el caso. En la oportunidad de verificar, con las constancias colectadas en estos obrados los alcances de la participación de la empresa privada cocontratista, sesgaron el análisis de la actuación administrativa municipal para arribar a la conclusión de la existencia de una ilegítima delegación de competencia municipal. Verificaron los sentenciantes la participación de empleados de esa firma, y no advirtieron que solo intervinieron en una instancia preliminar del procedimiento administrativo. Luego, este fue conducido por los funcionarios municipales. ----------

Cabe recordar que el procedimiento es a la voluntad administrativa lo que el acueducto al agua, es el conducto por el que transita -en términos de Derecho- la actuación administrativa, indicativo de las reglas que deben acatarse en un orden constitutivo e impugnativo, el instrumento para asegurar la efectividad de los derechos que declara y asegura la Constitución, en su carácter instrumental de medio para preparar la voluntad administrativa […]Es, nada más ni nada menos, que una garantía expresamente inscrita en el texto constitucional local, que asegura la defensa en juicio de la persona y sus derechos en **"*todo procedimiento*"**, sea de naturaleza civil, penal, laboral, ***administrativo***, ***fiscal,*** disciplinario, contravencional ***o de cualquier otro carácter***. Por ello es que los órganos estatales no pueden prescindir de ese modo de actuar" (STJ CH en S.D. N° 2/SCA/04 y 17/SCA/12) (el destacado lo agrego).---------- ----------

6. Al amparo de lo expuesto, en la sustanciación del expediente administrativo N° 32/14 EPP, no encuentro los vicios que la Sentencia del *a-quo* ha merituado para declarar la nulidad de los actos. Entiendo, que esta, en relación a la delegación de la competencia en el procedimiento.----------

Por el contrario, surge incontrastable de esas actuaciones administrativas, la participación de la representante legal de A. E. A. S.A. desde un primer momento. Quiero decir, notificada esta empresa de las tareas de relevamiento efectuadas por "los *verificadores",* las circunstancias fácticas fueron encuadradas en supuestos de hecho imponible según la reglamentación local, y como tales, se entendió que debía abonarse del canon de los Derechos de Publicidad y Propaganda, comunicándole tal situación a la actora. Y como quedó descripto en párrafos previos, esta pudo efectuar un descargo, que derivó en el tratamiento y dictamen del área legal y compartiendo el criterio jurídico vertido en este último, lo hizo propio el Director General de Rentas municipal para dar fundamento a la Disposición N° 32/14.----------

Subrayo entonces, la efectiva intervención de los funcionarios municipales a partir de la verificación del hecho imponible, en los siguientes pasos del procedimiento.----------

------ a) En la *verificación* o el *relevamiento* con el que se inicia el procedimiento de determinación de oficio, ciertamente se encomendó al personal dependiente de P. S.A., que labró "actas" que luego fueron giradas a la Dirección General de Rentas. Ahora bien, no es menos cierto que cada una de esas actuaciones (glosadas entre las hojas 102/111) encuentra sustento legal en la **Resolución N° 1827/13** del Intendente Municipal (hoja 112), quien expresamente había habilitado previamente como *verificadores municipales de elementos publicitarios* a las personas que en la nómina Anexa (hoja 113), habían sido designados a tales fines. Asimismo, en el artículo 2° había establecido: "…Las tareas de los verificadores…serán coordinadas y supervisadas por la Dirección General de Rentas, dependientes de la Secretaría de Hacienda de la Municipalidad de Puerto Madryn".----------

------ b) Quien vino a demandar, formuló descargo en sede administrativa. Allí tuvo oportunidad de controvertir los hechos imponibles endilgados, de ofrecer prueba y de brindar las razones por las cuales su postura debía ser atendida.----------

------ c) La autoridad municipal competente se expidió, luego del análisis legal de la presentación, mediante los fundamentos que extensamente expuso la titular del Departamento de Ejecuciones Legales municipal. Así, se desestimó la defensa planteada por A. E. A. S.A. y, a través de la Disposición N° 32/14, se determinó el tributo municipal.

------ d) Luego, la empresa presentó un recurso contra ese acto administrativo, y también fue analizado por órganos administrativos, me refiero a la Resolución Nº 944/14, dictada por el señor Intendente. --------

------ 7. Así, intervienen en estos momentos de la sustanciación del trámite administrativo funcionarios municipales; y se confirma lo expuesto en la queja deducida por la Municipalidad apelante. Por lo que propondré que sea atendida.----------

------ En primer lugar, porque ha logrado demostrar que la competencia para determinar y reclamar el pago de los Derechos de Publicidad y Propaganda dentro de su jurisdicción jamás dejó de estar dentro del ámbito las atribuciones propias del ejecutivo municipal. Véase, para no sobreabundar, que justamente lo que se viene a cuestionar son dos actos administrativos emanados de autoridad competente: uno del Director General de Rentas y el otro del propio Intendente Municipal.----------

------ En segundo lugar, surge de autos que la labor desplegada por los dependientes de P. S.A. estuvo autorizada mediante un acto administrativo

que se encuentra firme y consentido. La Resolución N° 1827/13 no fue motivo de impugnación alguna, al menos no hay constancias de que así hubiese acontecido a lo largo del presente proceso.----------

------ En tercer lugar, la actividad de ese "*personal ad-hoc*" fue efectivamente *coordinada* y más tarde controlada por autoridades administrativas; pues anoticiada la Dirección General de Rentas del relevamiento efectuado, confecciona la determinación del canon, analiza el descargo y dicta los dos actos administrativos. ----------
- Con esto, se desmorona el fundamento dirimente del fallo del *a-quo* cuando entendió erróneamente que hubo vulneración de principios administrativos, porque *"…la determinación de la obligación fiscal no ha sido dictada por un acto administrativo que cumpla con los requisitos establecidos por la legislación vigente…"*. Ello, al razonar que las actas de relevamiento o "detalle de determinación de medios" fueron efectuados en el marco de una **delegación impropia de funciones**. ----------

------ No obsta a lo concluido el contexto normativo en el que se encuentra inmersa la cuestión controvertida del *sub-judice*.----------

------ Acotaré que con anterioridad a la suscripción del contrato que vinculó a la quejosa con P. S.A., el 19 de junio del año 2.013; amparándose en el contexto económico de la Ciudad, de la Provincia y de Nación, como a la repercusión de estos en la situación financiera de la Administración Municipal -según fundamenta la norma- el Honorable Concejo Deliberante de Puerto Madryn sancionaba la Ordenanza N° 8175; cuyo artículo 2° aprobaba la puesta en marcha del "…*Programa de Recupero de Acreencias de Impuestos, Tasas, y Contribuciones…*" para que el Departamento Ejecutivo Municipal recuperase las acreencias que se le adeudaban por tales conceptos (**Ordenanza N° 8175** - B.O. Puerto Madryn - Año XXV- N° 505, del 17/08/2.012).----------

------ Además, debe considerarse que una vez firmado el convenio referido, la Legislatura de la ciudad portuaria ratificó esa locación de servicios, por **Ordenanza N° 8570** del 31 de octubre del año 2.013 (B.O. – Puerto Madryn – Año XXVI- N° 535; 03/12/2.013).----------

------ 8. Siendo ello así, la solución a la que arriba el fallo en crisis se da de bruces con el principio de legalidad tantas veces ponderado, pues mientras se mantiene incólume el contrato, las Ordenanzas descriptas y la Resolución N° 1827/13, se declaran nulas la Disposición y Resolución dictada como consecuencia del marco legal descripto. ----------

------ Basta lo expuesto para justificar que no comparto las manifestaciones del Dr. Fiordelisi, cuando marca que en el caso habría una "*delegación transestructural de competencias"* y explica que ello supone "*...la existencia de una persona jurídica distinta a la estatal que actúa frente a terceros a título propio, y no como delegado propiamente dicho…"* (hoja 315). Tampoco es cierto que "… *la Administración demandada no ha hecho un correcto uso de las facultades tributarias…"* (hoja 323) o que hubiera encomendado a la empresa contratada actividades sometidas a su exclusiva competencia, sin posibilidad de *"tercerizarlas"*. ----------

------- En resumen, y para no dar más vueltas al asunto, considero demostrado que la contratista llevó a cabo tareas de relevamiento de elementos que conformaban el hecho imponible sujeto a gravamen, por personal dependiente suyo que estuvo previa y debidamente autorizado a tales efectos por el propio Intendente municipal. Como así también, surge palmario la participación decisoria de las autoridades administrativas competentes cuando debían emitirse las decisiones pertinentes. ----------

------ Como destaqué, tales actos administrativos responden al marco legal recién analizado, que, ciertamente, no fue controvertido por la Sociedad accionante. Entonces, sin mayores disquisiciones, encuentro que en tal sentido la sentencia ha excedido su propia competencia al resolver que son nulos los actos administrativos opugnados, cuando encuentran basamento en una normativa municipal que no fue cuestionada en la demanda, con lo cual resulta a todas luces carente de fundamentos el fallo. ----------

------ Atenderé que "…es deber inexcusable explicitar los argumentos según los cánones racionales reconocidos y aceptados, por la cultura jurídica en el lugar y tiempo que el juez opera, justifican la decisión. Como condición de validez, los fallos judiciales han de ser conclusión razonada del derecho vigente, con particular referencia a las circunstancias comprobadas en la causa y la violación de tal principio, inhabilita los pronunciamientos que devienen meramente dogmáticos o de fundamentación aparente, por cuanto no permiten referir la decisión del caso al derecho objetivo en vigor. Admitir semejante proceder significaría reconocer validez a lo sostenido en la sola voluntad de los jueces…" (STJ CH N° 17/SRE/99).----------

------ De tal modo, el Tribunal *a-quo* arriba a un pronunciamiento que, como arguyó la Municipalidad de Puerto Madryn es *arbitrario* porque no expone un razonamiento lógico jurídico que justifique su conclusión de declarar la nulidad de los actos administrativos, ni atendió debidamente al material fáctico que emerge de las actuaciones administrativas que fueron provistas como prueba. ----------

------ En consecuencia, su revocación se impone y en tal sentido lo juzgo y Voto.----------

------ 9. En función de lo concluido, vuelvo a la demanda. En el Objeto de la pretensión A. E. A. S.A. además de lo que fue motivo de decisión (la declaración de nulidad), a lo largo del extenso escrito inicial, pretendía que la Cámara de Apelaciones de Puerto Madryn se expidiera acerca del resto de los vicios, que denuncia como la afectación del derecho de defensa, la falta de legitimación pasiva de la actora, porque no se consideraba un sujeto obligado al pago de los referidos derechos. Asimismo acusó que el gravamen reclamado estaba en pugna con la Ley de Coparticipación Nacional y Pacto Federal, en los términos de la adhesión local acaecida por la Ley XXIV N° 20; opuso la prescripción del reclamo del período 2.009 por exceder los cinco años, y también esgrimió la violación del principio de legalidad porque, a su entender, la aplicación retroactiva de la Ordenanza sancionada en el año 2.013 a períodos anteriores, no resulta procedente. ----------

------ Estas cuestiones, no está demás mencionarlo, fueron oportunamente rebatidas por la Municipalidad apelante, conformándose de esa manera los extremos de la *litis*. No obstante, en tanto no fueron motivo de pronunciamiento por el *a-quo*, quedaron sin resolver.----------

------ Entonces, de ser compartida la opinión que dejaré propuesta al Acuerdo, de hacer lugar al recurso de apelación deducido y de revocar el fallo en crisis, necesariamente corresponde que se ordene la remisión de estos obrados a la instancia anterior para que, por medio de subrogantes legales, la Cámara de Apelaciones de Puerto Madryn aborde y se pronuncie sobre esos aspectos esenciales que fueron controvertidos por las partes y que se encuentran íntimamente relacionados con la determinación y pago del canon que por los Derechos de Publicidad y Propaganda efectivizó la accionante.----------

------ Así lo juzgo y Voto. ----------

------ **A la misma cuestión el Ministro Vivas dijo:**----------

------ I. Tal como lo ha relatado minuciosamente el Minstro Panizzi en los antecedentes de la causa, a los cuales me remito para prevenir redundancias innecesarias, este Cuerpo ha sido llamado para resolver el recurso de apelación que contra la Sentencia Definitiva N° 02/2018 (fs. 297/325 y vta) de la Cámara de Apelaciones, interpuso la Municipalidad ambas de la ciudad de Puerto Madryn.----------

------ De manera liminar, destaco que la impugnante fue demandada por ante los estrados de dicho Tribunal en el marco del trámite de una de las acciones Contencioso Administrativas que específicamente regula la Ley de Corporaciones Municipales XVI N° 46 y de las que se ha ocupado, extensamente, la doctrina de esta Sala en innumerables fallos (SI N° 49/95, 13/SCA/96 y 114/SCA/19, SD N° 8/SRE/96, SI Nº 99/SRE/01, 76/SRE/03 y 04/SCA/05, entre otros). Hemos sido citados para merituar el Recurso de Apelación previsto en el art. 138° de aquella, que habilita la impugnación de lo resuelto *"…contra la sentencia del Tribunal…"* mediante recursos de nulidad y apelación. Ello así, porque la demanda se inició por ante la Cámara de Apelaciones y este Superior Tribunal de Justicia toma intervención como su Alzada, en segunda instancia. ----------

------- Ha quedado analizado en el primer voto, que en Primera Instancia, quien ahora apela resultó condenada a restituir a la accionante A. E. A. S.A. la suma de $ 1.185.359,24 que depositó, oportunamente, en las cuentas bancarias de la Municipalidad de Puerto Madryn en concepto de canon por los Derechos por Publicidad y Propaganda -período 2.009/2.014- conforme lo había determinado la **Disposición N° 32/14** del Director General de Rentas local. Dígase además que, en sede administrativa, la nombrada Sociedad recurrió tal decisión siendo ello desestimado y ratificado por el Departamento Ejecutivo mediante **Resolución N° 944/14.**----------

------ Aclaro que, tratándose de una acción contencioso administrativa de plena jurisdicción, antes de ordenar la devolución del referido pago; el pronunciamiento que se ataca hizo lugar a una parte de la pretensión de la actora, declarando la nulidad de las dos decisiones administrativas citadas. Tal, la condena que pretende revertir la quejosa al acudir a esta Sede. -----

------ Para sostener su apelación, la Municipalidad de Puerto Madryn acusa que la sentencia descansa en una equívoca valoración de los hechos y de la prueba rendida en autos. Controvierte que sea posible tener por acreditado a partir de esa, como lo razonaron los Sentenciantes en sus Votos, la delegación de su potestad recaudatoria en manos de la contratista -P. S.A.- y subraya que ello jamás sucedió. Justifica que acordó con la mencionada Sociedad la prestación de un servicio, consistente en la realización de actividades tendientes al recupero de las acreencias provenientes de tributos municipales, de conformidad con la Ordenanza N° 8175, lo que mereció, destaca, la ratificación del Honorable Concejo Deliberante de la ciudad. Puntualiza que en el caso, dicha empresa relevó y verificó la existencia de situaciones y/o actividades consideradas como posibles hechos imponibles y, una vez confeccionado el procedimiento respectivo, la autoridad pertinente *determinó* el canon en cuestión. Remarca que la actuación de la contratada se produjo bajo estricta supervisión de funcionarios públicos.----------

------ Al amparo de tales consideraciones, afirma que la sentencia es *infundada* y califica el pronunciamiento como arbitrario, porque se desentiende de las actuaciones administrativas que se incorporaron como prueba en la causa.----------

------ II. Advertí al principiar mi Voto que, en honor a la brevedad, me atendría a la reseña de antecedentes confeccionada por el Colega que me precede en el orden de votación ya que, de modo prolijo y pormenorizado, relató los términos de la demanda y de la contestación, del razonamiento lógico jurídico con que el Tribunal *a-quo* justificó el pronunciamiento impugnado, del remedio deducido por la quejosa relatando los agravios con que pretendió sustentar su postura (fs. 344/350 vta.)- de la respuesta que mereció la vista corrida a la Sociedad actora (fs. 355/361 vta.). Así como las probanzas y las normas que consideró relevantes para fundar su voto. Puesto que denota fiel reflejo de las piezas procesales que tengo a la vista, no incurriré en reiteraciones innecesarias. ----------

------ Sin embargo, antes de ingresar al tratamiento del remedio procesal deducido, bien vale recordar que, como acertadamente subrayó el Dr. Panizzi, como Tribunal de Alzada estamos constreñidos a proporcionar tratamiento a lo que ha sido materia de agravio, en tanto que constituye la medida de la apelación a la cual debemos ajustarnos en esta instancia, sin poder exceder los límites impuestos por la pretensión impugnativa del recurrente, ámbito exclusivo a resolver. ----------

------ Es decir, el escrito de expresión de agravios debe contener un análisis crítico de la resolución que se pretende modificar, puesto que "…sólo se abre el recurso en la medida del agravio, esto en tanto y en cuanto el perdidoso no se conforma con la decisión de primera instancia que no acoge su postulación originaria. La no incorporación de un punto en la expresión de agravios, significa su consentimiento e impide que la Cámara pueda proceder a revisarlo (SCBA, Ac. y Sent, 1964, II, págs.. 189 y 1122; DJBA, 72, pág. 254)". En idéntico sentido, también ha juzgado "…La Cámara de Apelación excede su facultad de decisión al abordar, oficiosamente, un tema al que no aludía siquiera la expresión de agravios fundante del recurso sometido a su competencia revisora…; sólo puede pronunciarse **iura novit curia** si media recurso hábil, ya que su potestad decisoria queda limitada por los agravios del apelante… (SCBA; causa Ac. 25018 "Ferrante N. c/ Expreso Río de la Plata S.A.,Daños y Perjuicios" 13-III-79; DJJBA, 30-V-79)".----------

------ III. Dicho ello, observo que de la expresión de agravios obrante a fs. 344/350 vta. surge a las claras que para el Municipio demandado la Sentencia Definitiva N° 02/2018 de la Cámara de Apelaciones de Puerto

Madryn es *arbitraria* e *infundada*, endilgándole que no atendió a las pruebas aportadas. ----------

------ Atiendo al relato y la transcripción efectuada por el Dr. Panizzi de los argumentos dados en esa por los Votantes, a cuya reseña me remito *brevitatis causae*. A fin de proporcionar contexto adecuado a la solución que adopte para resolver este remedio procesal, estimo pertinente extraer del esquema lógico jurídico contenido en esos, sintéticamente, lo siguiente:----------

------a) La primera votante razonó, a grandes rasgos, que la actividad desplegada en el devenir del procedimiento administrativo de determinación de oficio del canon en cuestión estuvo a cargo de la empresa contratista. Señaló que solo en caso de incumplimiento del contribuyente el Municipio lo finalizaba con la firma de los Certificados de deuda tendientes a la ejecución por vía de Apremio. Lo que apreció como "*…una privatización de la recaudación impositiva por la cual el Estado Municipal delegó facultades de cobro a la empresa privada…"* con afectación de los fondos públicos estatales al efectivizar el pago del precio de aquella. Sobre esa base, aseveró que los actos administrativos desvirtuaron la presunción de legitimidad, ya que la determinación de la obligación legal no había sido dictada por una decisión que atendiera los requisitos establecidos en la legislación vigente. Subrayó la Dra. Villafañe "*...el procedimiento de determinación se constituyó sobre actas de relevamiento efectuadas en el marco de una delegación impropia de tales funciones… la Resolución N° 944… fue dictada sin que la administración pudiera conformar los presupuestos que hacen a la existencia y validez del acto…resultando nulo de nulidad absoluta lo que así debe ser declarado como la de su antecedente…"* (fs. 310 vta.).----------

------ b) Por su parte, el segundo sufragante reprochó al referido procedimiento administrativo no haberse adecuado a las previsiones legales vigentes y aplicables. Consideró contradictorio el contexto fáctico relatado en la contestación de la demanda con la prueba rendida en la causa, refirió que el personal dependiente de P. S.A. actuaba en labores propias de la competencia municipal y previno que este proceso de tercerización de la facultad de recaudación del Estado es lo que en doctrina se denomina "*delegación transestructural de competencias"*. Para clarificar esa reflexión, expresó: *"…supone la existencia de una persona jurídica distinta a la estatal que actúa frente a terceros a título propio, y no como delegado propiamente dicho…"* (fs. 315). Luego de merituar el contenido del Contrato de Locación de Servicios, tuvo por probado y sostuvo que *"…la función pública esencial de recaudación tributaria se ha delegado en favor de una empresa privada absolutamente ajena a la Administración*

Pública Municipal…" (fs. 320) Y completó "*…la normativa específica […] no ha previsto en ninguna de sus disposiciones la posibilidad de que el órgano competente pueda delegar los procedimientos de determinación y/o los procesos para obtener por vía coactiva el pago del tributo, en personas o empresas privadas […] tal proceder se opone a los principios de competencia en materia tributaria y de legalidad…"* (fs. 320 vta.).-----

------ IV. a. Frente a ese pronunciamiento se alza la Municipalidad de Puerto Madryn y argumenta que el fallo es claramente infundado. Sostiene que declara la nulidad de los actos administrativos impugnados desentendiéndose de analizar y ponderar los antecedentes que surgen del expediente administrativo acompañado, con prescindencia de los hechos que resultan acreditados en ese.----------
---- Específicamente, sus agravios giran en torno a desbaratar el fundamento basal referido a la supuesta *tercerización* de la función recaudatoria administrativa en manos de P. S.A.. Para ello, ataca la conclusión a la que arribaron la Dra. Villafañe y el Dr. Fiordelisi -cada uno con sus propios argumentos- de la existencia de una delegación de aquellas competencias y considerar, a partir de ello, que son nulos los actos administrativos por los que se determinó de oficio el canon controvertido. Describe la quejosa que luego de ahondar acerca de la atribución constitucional asignada a las distintas esferas de gobierno, en ambos Votos de la Sentencia en crisis se asevera que lo inherente a la política tributaria y la recaudación impositiva es una función indelegable e irrenunciable del Estado municipal. Acuerda con esta expresión, pero rebate que la determinación del canon por los Derechos de Publicidad y Propaganda haya salido de su esfera de competencia o que no hubiese sido emitida por autoridad competente -como afirma el *a-quo*-. Alega que tal circunstancia, que se juzga probada en el fallo, jamás sucedió. ----------

------ Arguye que solo puede arribarse a tal desenlace apartándose de las probanzas que suministra un estudio pormenorizado de las actuaciones administrativas que acompañó al juicio. Pues, según considera, de esas surge a las claras la manera en que se sustanció el trámite administrativo que finaliza con la emisión de la **Disposición N° 32/14** del Director General de Rentas, por la cual se fijó el canon de los derechos en litigio y cuyo importe abonó la Sociedad accionante. La impugnante aduce que si así lo hubiera hecho el Tribunal de anterior instancia, no hubiese perdido de vista que la intervención del personal de la contratada lo hizo en íntima relación y "*supervisada"* por autoridades municipales. Asimismo, subraya que mientras las tareas encomendadas fueron siempre las de relevamiento y verificación de los hechos imponibles, la *potestad recaudatoria* nunca salió de su esfera de competencia. ----------

------ En síntesis, acusa que el fallo es *arbitrario* porque, a su criterio, no tiene sustento en los antecedentes de hecho que las pruebas rendidas proporcionan, ni se ajusta a la normativa vigente y aplicable al caso.------

------ IV. b. A su turno, A. E. A. S.A. al contestar el traslado respectivo aduce que los argumentos de la quejosa son falsos. Estima que el fallo impugnado es ajustado a derecho y acusa que la Municipalidad de Puerto Madryn pretende relativizar la participación de P. S.A., transformándola en un simple asesoramiento de una empresa especializada que colaboraba con las arcas públicas. Cuando en realidad -argumenta- su participación estuvo dada en todas las etapas del procedimiento tributario. Defiende la sentencia cuestionada y arguye que *"...la legitimidad de la delegación de facultades no puede sustentarse en el incremento de la recaudación..."* (fs. 356 vta.). Solicita se rechace la queja de la demandada perdidosa, con costas. ----------

------ Hasta aquí los extremos del fallo y de los fundamentos con que la apelante pretende desbaratar el pronunciamiento en crisis. ----------

------ V. Por resultar de interés para el caso, principiaré mi análisis con cita de un precedente en el que destaqué la importancia de la motivación de las sentencias. Allí juzgué "…la propia Constitución Provincial exige al juzgador que brinde las razones de su decisión, de modo que sea controlable el iter lógico seguido para arribar a la conclusión adoptada. La obligación que incumbe a los jueces de fundar sus decisiones, va entrañablemente unida a su condición de órganos de aplicación del derecho vigente; no solamente porque los ciudadanos puedan sentirse mejor juzgados, ni porque se contribuya así al mantenimiento del prestigio de la magistratura, sino porque la mencionada exigencia ha sido prescripta por la ley. Esta persigue la exclusión de decisiones irregulares, es decir, tiende a documentar que el fallo de la causa sea derivación razonada del derecho vigente y no producto de la voluntad individual del juez..." (conf. mi voto en la SD N° 18/SCA/19). ----------

------ Porque, la verdad sea dicha, si ello no sucede lo decidido por el Tribunal se torna *arbitrario.*----------

------Ahora bien, esta Sala ha seguido la doctrina de la arbitrariedad, formulada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación cuando ha sostenido que "…no cubre la disconformidad del apelante con las conclusiones del a quo ni tiene por objeto corregir sentencias equivocadas o que se reputen tales, sino que sólo atiende a la exigencia constitucional de que aquellas sean fundadas y constituyan una derivación del derecho vigente con aplicación a las circunstancias comprobadas de la causa"

(Fallos: 298:30; 302:836; 1030; 303:770 y otros, STJCh, SI N° 25/SRE/09). Nuestro máximo Tribunal Nacional no ha dejado fuera de su control la forma en que se lleva a cabo esa valoración de la prueba, que se entronca, además, con el deber de motivar las sentencias. La regla de la cual parte es que la apreciación y valoración de la fuerza de convicción de la prueba producida constituye una materia propia de los jueces de la causa y ajena, por principio, a la instancia extraordinaria. Sin embargo, esa libertad tiene un límite: la arbitrariedad (Augusto M. Morello, Ramiro Rosales Cuello, "Práctica del Recurso Extraordinario", Ed. La Ley, Buenos Aires, 2009, págs. 204 y ssgts.; en igual sentido STJCh, SI N° 66/SRE/09). La excepción se viabiliza cuando el quejoso logra demostrar el desvío lógico del razonamiento, aquel error palmario y fundamental constitutivo del absurdo; por cuanto "la 'arbitrariedad' -como género- o absurdo -como especie-, que autorizan a revisar la valoración de las pruebas, es el error grave y manifiesto, con quebrantamiento de las reglas que la gobiernan; y tal vicio lógico se configura cuando la apreciación no es coherente y lleva al juzgador a conclusiones claramente insostenibles o abiertamente contradictorias entre sí" (STJCh, SD N° 34/SRE/00, 16/SRE/06 y 13/SCA/2016). ----------

------ En concordancia con ello, en la Sentencia Definitiva N° 22/SRE/16 siguiendo al Alto Tribunal de la Nación este Cuerpo previno que: "...un acto judicial es descalificable, si se aparta de las constancias de la causa al limitarse a un análisis aislado de los diversos elementos de juicio..."(v. doctrina de Fallos:310:2091; 312:1234; 315:2514; 319:2637), o "...cuando lo resuelto se apoya en pautas de excesiva latitud y se prescinde de la consideración de argumentos oportunamente introducidos por las partes, que podrían resultar conducentes para la solución del pleito..."(v. doctrina de Fallos: 319:2016 y sus citas; sentencia de fecha 13 de noviembre de 2001 en autos S.C. M. 1108, L. XXXVI, caratulados, "Mazza, Ángel Norberto y otro c/ Lage de Bustos..."; Dictamen Procuración General de la Nación en la causa "Chorbajian de Kasabian, Lucía c/ Enriquez, Susana Teresa. - C. 538. XXXVII, entre muchos).----------

------ Criterio este que, ciertamente, es compartido por otros Superiores Tribunales de Provincias. ----------

------ El Tribunal Superior de Justicia de Neuquén caracterizó a la arbitrariedad como "...el error grave y ostensible que se comete en la conceptualización, juicio o raciocinio, al analizar, interpretar o valorar pruebas o hechos susceptibles de llegar a serlo con tergiversación de las reglas de la sana crítica, en violación de las normas jurídicas aplicables, de todo lo cual resulta una conclusión contradictoria o incoherente en el orden lógico formal o insostenible en la discriminación axiológica"

(conforme Acuerdo N° 19/98 "CEA").Tales reglas, conforman un sistema que concede a la magistratura la facultad de apreciar libremente la prueba, pero respetando las leyes de la lógica y las máximas de la experiencia (cfr. Arazi, Roland, La Prueba en el proceso civil, Edit. La Rocca, Bs. As. 1991, p. 102 y ss.)…De allí que, la apreciación absurda de hechos y prueba se configura -entre otras- cuando, precisamente, se violan estas reglas […] Es que, la sana crítica no nace en sí misma, ni se cierra en los límites de un carácter abstracto. Es la consecuencia de un razonamiento integrado en el cual se conectan los hechos y las pruebas aportadas para llegar al derecho aplicable…, en el sistema de la libre convicción o sana crítica, la ley reserva a la discreción judicial determinar el valor de la prueba, aunque dicha actividad no es arbitraria, debe ser el resultado de ciertas pautas metodológicas expresadas en términos de reglas de lógica y experiencia…" (Cfr.: "in re Coletti…", Sent. del 11/09/2018 en LL Online: AR/JUR/58621/2018).----------

------ Concordante, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Mendoza, "…la tacha de arbitrariedad requiere que se invoque y demuestre la existencia de vicios graves en el pronunciamiento judicial recurrido, consistentes en razonamientos groseramente ilógicos o contradictorios, apartamiento palmario de las circunstancias del proceso, omisión de consideración de hechos o pruebas decisivas o carencia absoluta de fundamentación (L.S. 188-446, 188-311, 102-206, 209-348, etc.) (L.S. 223-176)…". (Cfr.: Sala I "in re Sosa, C. Roberto…", Sent. del 29/04/2019 en LL Online: AR/JUR/11218/2019).----------

------ En definitiva, el Alto Tribunal de la Nación ha entendido que si la sentencia recurrida omite hacer mérito de circunstancias relevantes y efectúa una apreciación fragmentaria de la prueba producida, impide que la conclusión sea una derivación razonada del derecho vigente ajustada a las constancias de la causa (cfr. CSJN, 05/04/1995, "La naval A. Coop. de Vivienda c. Caja Nac. de Ahorro y Seguro", LA LEY, 1996-D, p. 109). Así, "…La sentencia en la cual la interpretación de la prueba se limita a un análisis parcial y aislado de los elementos de juicio obrantes en la causa, sin integrarlos ni armonizarlos debidamente en su conjunto es, en efecto, arbitraria, pues tal defecto lleva a desvirtuar la eficacia que, según las reglas de la sana crítica, corresponde a las distintas fuentes probatorias…" (CSJN, 26-3- 96, 'Herrera, Faustino c. Caja Nacional de previsión de la Industria, Comercio y Actividades Civiles', cit. en "E. de Midón, Gladis, "La casación - Control del 'Juicio de Hecho', RubinzalCulzoni, Santa Fe, 2001, p. 338) (conf.:– in re "Hernández,…" Sent. del 16/10/2018, en LL Online: AR/JUR/79344/2018). ----------

------ No en vano he descripto en extenso esta doctrina judicial pues en ella habré de subsumir la cuestionada evaluación que, de las probanzas de la

causa, efectuaron los Sentenciantes para arribar al pronunciamiento que ahora se cuestiona. A fin de establecer si la Municipalidad de Puerto Madryn ha logrado demostrar el desvío lógico del razonamiento que, según vino a fundar en esta alzada, contiene la sentencia cuestionada. ----------

------ VI. En el caso, como acertadamente advirtió el Dr. Panizzi, de la valoración del expediente administrativo N° 32/14 de la Dirección General de Rentas de la quejosa no es posible tener por acreditada que la determinación de oficio del canon por los Derechos de Publicidad y Propaganda, cuya nulidad demandó y obtuvo la empresa actora en Primera Instancia, haya sido *tercerizada* o delegada en P. S.A.. Tampoco que la decisión que lo impuso no emanara de una autoridad administrativa competente, ni que su cobro no hubiese ingresado directamente a las arcas públicas comunales. ----------

------ Así lo juzgo, a partir del convencimiento que me proporciona una exhaustiva evaluación y análisis del referido trámite administrativo; con sustento en esa, estoy en condiciones de aseverar que le asiste razón a la Municipalidad apelante en lo que ha sido materia de agravio. ----------

------ Con expresa remisión al prolijo resumen que el punto 4 del Voto anterior contiene del referido trámite, atiendo a la reglamentación aplicable. En primer lugar, no encuentro probada una *tercerización* de la potestad tributaria municipal en manos de la Sociedad accionante. Por otra parte, tampoco noto reflejada en el sub-judice la *delegación transestructural de competencias*, como lo destacó el Dr. Fiordelisi en su voto.----------

------ Ello así, porque "…la competencia es al órgano administrativo, lo que la capacidad al sujeto de derecho privado, y se "tiene" en el marco de los poderes atribuidos por las normas positivas. Así surge, en contraposición a aquello que es propio, en general, de los sujetos privados, que la Administración no puede obrar sin que el ordenamiento lo autorice en forma expresa o razonablemente implícita (C.S.J.N. Fallos: 254:56; 307:198). Frente al principio "*debe entenderse permitido lo que no está prohibido"* (postulado de la permisión) que domina la vida civil, es propio del régimen administrativo el apotegma "*debe entenderse prohibido lo no permitido*"(…). "en un sistema jurídico, ciertos individuos, al cumplir ciertas condiciones, están autorizados a ejecutar acciones con ciertos propósitos... La ley determina sus posibilidades de actuación -tratándose de la Administración Pública- expresas o implícitas en la medida de las limitaciones relativas a su objeto […] las posibilidades de actuación -la competencia- de la Administración a partir de la que tienen las personas jurídicas (…) una vez establecida la existencia del ente moral, se constituye

para él una órbita de acción o capacidad o competencia dentro de la cual lo no prohibido está permitido… lo prohibido al ente en general es lo que no se atribuye en competencia como especialidad de su objeto. Sus actos, en cuanto infringieran esas órbitas de acción son pasibles... de sanciones de nulidad… la jurisprudencia advierte que: "El órgano administrativo se encuentra facultado para realizar todo aquello que resulta inherente a su tarea o aquello que resulta implícito dentro de lo expresamente conferido" (Linares, "La competencia y los postulados de la permisión", Rev. A. de Derecho Administrativo, N° 2, Sec. Doctrina, Publicación de la Universidad del Museo Social Argentino, Bs. As. 1971, pág. 14, conc. CNCAF -Sala I- en "Gas Natural Ban S.A. ...", nº 33.167/00, del 9/05/02 - voto del Dr. Licht).- (STJ CH S.D. N° 07/SCA/06, 02/SCA/10 y 06/SCA/2011).----------

------ Sobre esa base, véase que el Departamento Ejecutivo de la Municipalidad de Puerto Madryn, conforme expresamente consagra su Carta Orgánica, ha sido investido entre otras atribuciones, con la de *"…**hacer recaudar** impuestos, tasas y contribuciones que correspondan a la Municipalidad de acuerdo con las Ordenanzas vigentes…"* (art. 134, inciso 6)(el destacado es propio).----------

------ Además, específicamente para el caso y concordando con la justificación dada por el Ministro Panizzi en el punto 7 de su voto, del análisis de las **Ordenanzas N° 8175 (08.08.12) y 8570 (31.10.13)** es posible derivar que el señor Intendente municipal se encontraba plenamente facultado para suscribir el Contrato de Locación de Servicios con P. S.A. tal y como lo hizo. Lo que además mereció la ratificación expresa del Honorable Concejo Deliberante de esa Ciudad. ----------

------ A más, se desprende de los antecedentes descriptos en ese Acuerdo, cuyo original ha sido agregado en autos y tengo a la vista, que su implementación lo era en el marco del sistema del "Ordenamiento Económico y Financiero" establecido en la Ordenanza N° 8175 antes mencionada. Cuyo art. 2° determinaba expresamente "*…a fin de recuperar las acreencias en concepto de impuestos, tasas y contribuciones, el Departamento Ejecutivo Municipal implementará el Programa de Recupero de Acreencias…"*. Y, en el Anexo II integrante de aquella, dentro del referido programa puntualizaba que el Departamento Ejecutivo estaba facultado para coordinar medidas específicas con entidades públicas o privadas, cuya colaboración o ejecución de acciones resulte necesaria para maximizar su eficiencia.----------

------ En ese marco, se arribó y se suscribió el 19 de agosto de 2.013 la contratación. Mediante la cual, según surge del Objeto, se encomendaba a

la Sociedad Anónima los *"…servicios de verificación, determinación, liquidación, seguimiento, gestión de cobranza y ejecución judicial a los responsables de gravámenes municipales por "Contribuciones que inciden sobre la Ocupación o Utilización de Espacios de Dominio Público, Derechos por Publicidad y Propaganda, Tasas de Habilitación e Inspección de Estructuras de Soporte de Antenas…"*. Para ello, describe entre otras tareas a cargo de la "*prestataria"* las de: *"…detectar y relevar medios publicitarios y propagandísticos…liquidar los derechos de publicidad y propaganda… Emitir y distribuir…las Actas de Constatación y Liquidaciones, con la firma del funcionario municipal designado y/o que se designe al efecto; efectuar la gestión de cobranza, efectuar las intimaciones extrajudiciales con la firma del funcionario municipal designado, realizar la correspondiente notificación, y de proseguir la situación de falta de pago, confeccionar los "Certificados de Deuda" correspondientes para ser rubricados por los funcionarios con facultades para tal fin..."* (Cláusula Segunda). Finalmente leo que, en la Cláusula Octava (sub título "Personal Afectado") menciona que la *asistencia* y el *asesoramiento* a cargo de P. S.A. sería por medio de *"… personal idóneo que se desempeñará como agente municipal ad-hoc…"*. ----------
------- Creo pertinente insistir acerca de que los términos de dicha contratación se encuentran debidamente aprobados por el Honorable Concejo Deliberante y no han sido motivo de impugnación alguna. Ergo, en concordancia con la mención que realizó el Dr. Panizzi, se trata de una normativa vigente y aplicable al caso. ----------
------ VII. Entonces, puedo concluir que toda la actividad y/o intervención de P. S.A. en los momentos preliminares a la determinación del canon por los Derechos de Publicidad y Propaganda que se achacó a la accionante, estuvo inmersa en los parámetros proporcionados por los términos contractuales antes descriptos, los que a su vez, fueron suscriptos con la anuencia posterior del HCD.----------

------ Arroja incontrastable la valoración del expediente administrativo N° 32/14 -EPP -DGR- Municipalidad de Puerto Madryn, que en un total de fs. 229 (copias debidamente certificadas) tengo a la vista, que *la prestataria* confeccionó -a través de su personal- los Detalles de Medios Publicitarios (fs. 2/19) correspondientes a los períodos 2009-2014, elevados luego mediante nota por el Presidente de P. S.A. (fs. 20) al Director General de Rentas, solicitándole gestara un expediente a fin de dar curso al trámite administrativo correspondiente. Y además, para que girara la comunicación respectiva a la supuesta responsable del pago. Fue así que, desde la Dirección General de Rentas municipal, se confecciona la **notificación** pertinente para hacer saber a A. E. A. S.A. de la existencia de tal relevamiento conforme el cual, cito textual *"…"prima facie" resultaría ser beneficiario y responsable …"* de los hechos imponibles verificados. -

------ Subrayo entonces, desde que se alerta la existencia de un supuesto hecho imponible con la confección del acta y detalle de medio de publicidad hasta la comunicación fehaciente al presunto responsable, observo la intervención del personal de la empresa con más la de la autoridad administrativa competente. Quiero decir, la aludida *coordinación* entre la actividad privada y la acción pública, está probada.

------ Sigo evaluando el referido expediente, donde advierto que, frente al frondoso descargo deducido por la apoderada de la empresa (fs. 22/ 27 y vta.) emerge un copioso análisis y opinión de la titular del Departamento de Ejecuciones Fiscales de la Municipalidad de Puerto Madryn Memorando N° 063/14 (fs.34/ 41 vta.)- que aconseja el rechazo del planteo recursivo. ----------

------ Consecuente con ello, el 25 de julio de 2.014, el Director General de Rentas, haciendo propio los fundamentos jurídicos contenidos en ese dicta la **Disposición N° 32/14** que, luego de desestimar el descargo de A. E. A. S.A., **determina los derechos de publicidad y propaganda** por considerarla beneficiaria y responsable del pago de los Derechos por Publicidad y Propaganda en los términos del Código Tributario vigente -art. 3°- (fs. 42/44). Habiendo sido cuestionada por la nombrada, el 22 de agosto de 2.014 el señor Intendente de la Municipalidad de Puerto Madryn rechazó el recurso interpuesto y **ratificó la determinación tributaria en concepto de canon por Publicidad y Propaganda** practicada por Disposición N° 32/14 por la suma de $ 1.878.959,28 (art. 3°) intimando su abono dentro del plazo de 10 días (art. 4°) (fs. 84/86).----------

------ Hasta aquí la mención a las hojas, lo es del trámite administrativo examinado.----------

------ VIII. Por lo tanto, de conformidad con las constancias que se desprenden de este pequeño correlato de las actuaciones administrativas, además de las tareas de *coordinación* que evidentemente se encuentran probadas, tal como lo mencioné en párrafos anteriores, **surge palmaria la participación de las autoridades comunales competentes, en el dictado de los actos administrativos respectivos**. ----------

------ Es el Director General de Rentas quien determina el canon por publicidad en la Disposición N° 13/14. No obsta a ello que se diera inicio al trámite a instancia de las actas confeccionadas por los dependientes de P. S.A..----------

------ Desde que estos fueron expresamente *"habilitados"* por el propio Intendente Municipal, pero más tarde supervisada por funcionarios

municipales. ----------

------ Todo conforme la Resolución N° 1827/13 (12.11.13) que habilitó como *"verificadores municipales de los elementos publicitarios"* (art. 1°) a las dieciocho personas mencionadas en el Anexo que la integra, indicando: apellido, nombre y documento nacional de identidad de cada uno. Además, fija que las tareas -el art. 2°- estaban sujetas a la *coordinación y verificación* de la Dirección General de Rentas, las que enumera en el art. 3°, a saber: *"…realizar constataciones, verificaciones, inspecciones, notificaciones…"*.----------

------ Esta decisión administrativa que corre agregada a fs. 112/113, dable es señalar, tampoco ha sido objeto de cuestionamiento en la demanda, por la empresa actora. ----------

------ De lo narrado hasta aquí se sigue que la *alegada tercerización*, de haber existido, no surge de las constancias del expediente ni de la prueba colectada. Siendo así, al amparo del criterio jurisprudencial ampliamente descripto en el apartado anterior, la sentencia en crisis resulta *arbitraria* toda vez que se ha logrado demostrar que contiene el vicio fundante del agravio de la quejosa: no se ajusta a los hechos probados mediante las actuaciones administrativas.----------

------ A más de ello, concordaré con la crítica que el Minitro Panizzi realiza relativa a la errónea aplicación de la doctrina de la "*delegación transestructural de competencias"* que cita el segundo votante en su razonamiento (fs. 315). Ya que conforme los supuestos a los que el Magistrado alude, no se trata de una persona jurídica distinta a la estatal que actúa frente a terceros a título propio; esto no se da en el caso. Siendo más claros, si bien P. importa una Sociedad Anónima distinta del ente comunal, su desempeño no cuadra con el descripto. Además, la circunstancia de que resulte *prestataria* de los servicios incluidos en el Convenio comentado, tampoco implica una actividad a título propio. En definitiva, yerra también la valoración del *a-quo* en este aspecto. ----------

------ IX. Para finalizar, sin perjuicio de que lo expuesto hasta aquí resulta más que suficiente para pronunciarme; debo decir que ante la falta de impugnación de la normativa descripta, como así también del acto administrativo por el cual fueron expresamente *habilitados* los verificadores *ad-hoc* para realizar las actas de relevamientos respectivas; se desvanecen los escasos argumentos con los cuales el Tribunal de Grado se pronunció a favor de la postura de la actora y declaró la nulidad absoluta de la Disposición N° 32/14, como de su ratificatoria -Resolución N° 944/14-. ----------

------ No puede negarse que los Sentenciantes para nulificar la determinación de oficio no tuvieron en cuenta el plexo normativo municipal en el que encuentran amparo, ni la omisión de la demandante de cuestionar expresamente la vigencia o aplicación de aquellas, si entendía que le causaba agravio. Esto es, la autoridad judicial llamada a resolver la declaración de nulidad de aquellas decisiones excedió la atribución de las competencias que le son propias adentrándose a juzgar la legalidad de la actuación administrativa pero omitiendo considerar el bloque de legalidad que la sustenta. Con lo cual, la carencia de ataque expreso, puntual y certero de las Ordenanzas antes referidas y de la Resolución N° 1827/13 veda toda posibilidad de un pronunciamiento *ex officio* dado que no media requerimiento expreso de parte interesada.----------

------ Desde que la presunción de legitimidad, motivo de análisis en el fallo impugnado, acompaña a todos los actos administrativos y, lo requerido por la parte actora a la Cámara de Apelaciones de Puerto Madryn, supone una decisión que contraviene lo dispuesto en aquella normativa.----------
------- X. En mérito de lo analizado precedentemente, acordaré en hacer lugar a la apelación. A consecuencia de ello, concuerdo también con el Magistrado que me precede en el voto, cuando juzga que habiendo circunscripto los Sentenciantes su pronunciamiento a la nulidad de los actos administrativos con fundamento en la delegación de competencias, hubo cuestiones esenciales que formaban parte de las pretensiones contenidas en la demanda y que merecieron contestación de la demandada, que fueron abordadas por ambos votantes pero que arribaron al pronunciamiento final sin ser resueltas. Razón por la cual, su solución se encuentra pendiente. Siendo ello así, habré de coincidir con la necesidad de devolver estos actuados a la instancia anterior para que, por medio de subrogantes legales, proporcionen finiquito a esas. ----------
------ **A la segunda cuestión, el Ministro Panizzi dijo**:----------
------ Tal como he resuelto la primera cuestión, propicio: 1°) Hacer lugar al Recurso de Apelación impetrado por la demandada Municipalidad de Puerto Madryn en la hoja 328 y fundado en hojas 344/350 vta. 2°) Revocar la Sentencia Definitiva N° 02 del año 2.018 dictada por Cámara de Apelaciones de esa ciudad en todas sus partes, la que corre agregada en las hojas 297/325 y vta., atento la inexistencia de delegación de competencia de la Municipalidad de Puerto Madryn. Disponer el reenvío del expediente a la instancia originaria para que, integrado ese Tribunal por los subrogantes legales, dicte una nueva sentencia que decida las cuestiones esenciales que no fueron objeto de pronunciamiento y estuvieron comprendidas en los extremos de la *litis*. 3°) Conforme las razones que fundan esta decisión, habiendo mediado sustanciación y en tanto la parte actora concurrió por ante esta alzada a controvertir la estrategia procesal expuesta por la recurrente en esta instancia, las costas deberán ser

soportadas por A. E. A. S.A. (art. 69 del CPCC). 4°) Regular los honorarios profesionales de los letrados intervinientes teniendo en cuenta las tareas realizadas, su extensión y el resultado obtenido, de la siguiente manera: a la Dra. J. S., representante legal de la Municipalidad apelante, en el 30% de los que resulten oportunamente regulados a los letrados de su parte para la Primera Instancia. Y para el apoderado de la Sociedad Anónima accionante -Dr. C. A. R.- en el veinticinco por ciento (25%) del monto que resulte regulado oportunamente en la instancia anterior para los letrados de esa parte. Todo sin perjuicio de lo dispuesto por el art. 2 de la ley arancelaria (arts. 5, 8, 13 y 46 de la Ley XIII N° 4 modif. Por Ley XIII N° 15) y del mínimo legal establecido en el art. 7° de la misma ley. En todos los casos, con más IVA, si correspondiera.----------
------- **A la segunda cuestión, el Ministro Mario Luis Vivas dijo:**--------
----- Tal como he votado, coincido en la solución dada por el Dr. Panizzi.
------ Con lo que se dio por terminado el acto, quedando acordado dictar la siguiente. ----------

----------**S E N T E N C I A** ----------

------ **1°) HACER LUGAR** al Recurso de Apelación impetrado por la demandada Municipalidad de Puerto Madryn a fs. 328.----------

------ **2°) REVOCAR** la Sentencia Definitiva N° 02 del año 2.018 dictada por la Excma. Cámara de Apelaciones de la ciudad de Puerto Madryn, obrante a fs. 297/325 y vta., atento la inexistencia de delegación de competencia de la Municipalidad de Puerto Madryn.----------

------ **3°) REENVIAR** esta causa a la Excma. Cámara de Apelaciones de esa ciudad para que, por intermedio de los respectivos subrogantes legales, dicte sentencia según corresponda. ----------

------ **4°) COSTAS** de esta alzada, a la Sociedad Anónima A. E. A., por el principio objetivo de la derrota (art. 69 del CPCC). ----------

------ **5°) REGULAR** los honorarios profesionales de la Dra. J. S., representante legal de la Municipalidad apelante, en el 30% de los que resulten oportunamente regulados a los letrados de su parte para la Primera Instancia. Y para el apoderado de la accionante -Dr. C. A. R.- en el veinticinco por ciento (25%) del monto que resulte regulado oportunamente en la instancia anterior para los letrados de esa parte. Todo sin perjuicio de lo dispuesto por el art. 2 de la ley arancelaria (arts. 5, 8, 13 y 46 de la Ley XIII N° 4 modif. Por Ley XIII N° 15) y del mínimo legal establecido en el art. 7° de la misma ley. En todos los casos, con más IVA,

si correspondiera. ----------
----- **6°) REGÍSTRESE**, notifíquese y devuélvase. ----------

------ La presente se firma por dos Miembros del Tribunal, encontrándose en uso de licencia el señor Ministro Dr. Miguel Ángel Donnet.----------
FDO: ALEJANDRO JAVIER PANIZZI. MARIO LUIS VIVAS.
RECIBIDA EN SECRETARIA EL 20 DE FEBRERO DE 2.020 y
REGISTRADA BAJO EL N° /SCA. CONSTE.----------