------ En la ciudad de Rawson, Capital de la Provincia del Chubut a los 16 días del mes de marzo del año dos mil veintiuno, 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: **"C. y M. Q. S.A.I.C.A. c/ Municipalidad de Puerto Madryn s/ Contencioso Administrativo" (Expte. N° 25.245 –Año: 2.020)**. Teniendo en cuenta el sorteo efectuado a fs. 409 resultó el siguiente orden para la emisión de los respectivos votos: Dres. Panizzi, Vivas y Früchtenicht. ----------

------ 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 del Tribunal, en virtud del Recurso de Apelación deducido en la hoja 357 por la demandada, Municipalidad de Puerto Madryn, contra la Sentencia Definitiva N° 03 del año 2.020 dictada por la Excma. Cámara de Apelaciones de esa ciudad entre las hojas 324/351 y vta., de conformidad con los arts. 257°, 246°, 247° y concordantes del CPCC. Aquel fue concedido libremente (hoja 361). ----------

------ Elevados los autos a este Superior Tribunal de Justicia, se pusieron a disposición de la apelante, quien expresó agravios en las hojas 367/377 y vta. Además, entre las hojas 380/381, se acordeló la Sentencia Interlocutoria N° 107/SCA/2.020 que analizó la procedencia formal del recurso instado que, advirtiendo la errónea identificación de la quejosa de la vía recursiva intentada, la adecuó en los términos y de conformidad con el artículo 138° de la Ley XVI N° 46; también ordenó la prosecución del trámite. En consecuencia, se corrió traslado a la contraria, quien respondió entre las hojas 386/400 y vta..----------

------ Luego, emitió dictamen el señor Procurador General, se integró el Tribunal ordenándose que, una vez cumplida con la notificación respectiva,

pasaran los autos para dictar sentencia y se practicó el sorteo de la causa (hojas 402/403 y vta., 404 y 409, respectivamente). ----------

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

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

------ Entre las hojas 12/31 y vta. corre agregada la demanda contencioso administrativa que, en calidad de gestor de la firma **C. y M. Q. S.A.I.C.A.** y **G** (en adelante CMQ)**,** presentó el Dr. S. F.. Actuación que fue ratificada con posterioridad (hoja 44) a tenor del instrumento notarial incorporado (hojas 34/43) que apodera al nombrado y al Dr. V. F.. ----------

------ En tal carácter, solicitaron la declaración de nulidad de la Resolución N° 17/15 del señor Intendente de la Municipalidad de Puerto Madryn que había rechazado el recurso administrativo interpuesto contra la **Disposición N° 048/14** que determinó una supuesta deuda por Derechos de Publicidad y Propaganda (en adelante DPP) por la suma de $ 6.787.699,60 por los períodos fiscales 2.009 a 2.013.----------

------ Acusaron que la empresa no había sido notificada en debida forma de esa determinación. Aunque mencionaron haber presentado, el día 2 de octubre de 2.014, un descargo que originó la referida Resolución a través de la cual se ratificaba la liquidación de la deuda y de lo que tomaron conocimiento el día 18 de febrero de 2.015.----------

------ En el acápite IV justificaron la admisibilidad de la acción, plantearon la inconstitucionalidad de la exigencia del pago previo de la obligación tributaria para instar la presente (hoja 13 y vta.) y de manera subsidiaria dejaron ofrecido seguro de caución (hoja 14).----------

---- A continuación, opusieron la prescripción de la presunta deuda por los DPP correspondientes a los períodos fiscales 2.009 y 2.010 conforme lo dispuesto en el art. 4.027° del Código Civil. Según razonaron no hubo acto o hecho alguno que hiciera presumir la interrupción o suspensión, a tenor de lo prescripto en el art. 3.986° de aquel. Sintetizaron los fundamentos y la defensa de su representada.----------

------ Destacaron la falta de publicación de las ordenanzas impositivas y tarifarias municipales y alegaron que ello torna inexigible la deuda que se reclama. Indicaron que importa "*una negligencia corriente*" de los municipios y, derivaron de ello, la imposibilidad de ejercer su defensa y la violación del debido procedimiento administrativo. Señalaron que esa falta de publicación determina la ilegitimidad de la deuda reclamada porque vulnera el art. 19° de la Constitución Nacional, legislativamente consagrado -añadieron- en los arts. 2° y 923° del Código Civil. ----------

------ Estimaron que si la intención municipal es que sus normas impositivas alcancen a sujetos de extraña jurisdicción debe extremar los medios a fin de que sean conocidas o cognoscibles por estos. Puesto que, según aludieron, es imposible que la Sociedad que representan sepa en qué fecha fueron publicadas las normas en cuestión, si es que lo fueron. Transcribieron jurisprudencia (hoja 16 y vta.) y finiquitaron que, conforme demostrarán en autos, aquellas no pueden ser opuestas por falta de publicación. ----------

------ Acusaron que la notificación del inicio del procedimiento de determinación de oficio cursada a CMQ se encuentra viciada al no haberle permitido -completan- ejercer libremente su defensa. Acusaron que no contenía el número, no especificaba la fecha de inicio ni demás constancias del expediente municipal. Mencionaron que recibieron las notificaciones de los "Detalles de Medios" liquidados a partir de las Actas de Constatación efectuadas por los inspectores de la municipalidad, pero eran parciales e incompletos, no precisaban la superficie en que se localizan las publicidades o propagandas que constituyen el hecho imponible, ni puntualizan -agregaron- si

estaban en la vía pública, en comercios u otros lugares de acceso al público. Indicaron que la accionada no detalla sobre qué actividad particular se efectuó el relevamiento ni su razón social. Finiquitaron que esta omisión determina una manifiesta ilegitimidad que finca en la confección de los "detalles de medios" a partir de las declaraciones juradas de terceros. Aclaran que éstos serían los titulares o responsables de los lugares donde se hallaron los elementos publicitarios. ----------

------ Objetaron ese sistema porque se arriba a una determinación con escasos elementos probatorios y retroactivamente para los últimos cinco años. Explicaron que el municipio pretende extender ilegítimamente la base imponible presuntamente constatada para el período fiscal en curso a todos los no prescriptos, excediéndose -consideraron- en la aplicación de la ley e incurriendo en franca arbitrariedad. Remarcaron que los datos presuntamente relevados no pueden constituir un indicio válido de la subsistencia de esos por todos los períodos y, además, reiteraron que la determinación de oficio sobre base presunta de la obligación fiscal reviste carácter subsidiario y de excepción, siendo tal proceder -calificaron- arbitrario. ----------

------ Cuestionan el método presuntivo y, con cita de fallos, razonaron *"...al carecer la determinación de oficio sobre base presunta de un debido sustento probatorio que legitime la utilización de los indicios empleados, resulta manifiesta la nulidad de los detalles de medios correspondientes a los períodos 2009 a 2012, careciendo ...de causa la obligación tributaria reclamada...el indicio que suministran las actas de constatación ...no resultan suficientes para configurar presunción alguna, y recae sobre el Municipio la carga de agotar los medios de investigación antes de recurrir a mecanismos indiciarios..."* (hoja 18).----------

------ A lo largo del apartado *"4. Exceso en la potestad fiscal del Municipio"* argumentaron que el tributo que se pretende cobrar excede los límites de la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos (en adelante LCFI) que fija las limitaciones legales y constitucionales dentro de las cuales la Nación, las

Provincias y las Municipalidades deben actuar (hoja 18 vta./19 y vta.). Expresaron que la potestad tributaria municipal debe ceñirse al cobro de tasas retributivas de servicios y enfatizaron que *"el impuesto a la publicidad y propaganda"* configurado en la Ley Orgánica Municipal excede la potestad tributaria provincial y municipal. ----------

------ Señalaron que la realización de la publicidad de su poderdante constituye uno de los actos inherentes e inescindibles de la actividad comercial y por la cual tributa ingresos brutos. Entonces, razonan, el impuesto a la publicidad resultaría, para el supuesto de que CMQ publicitara marcas de su propiedad dentro del ejido público municipal, análogo a aquél. Destacan que la naturaleza jurídica que la accionada atribuye a la gabela que se pretende cobrarle es *cuanto menos confusa* puesto que el tributo es considerado un *"derecho"*. Puntualizaron que de ser considerado como una *tasa retributiva de servicios* ha quedado demostrada su ilegitimidad al no reunir los parámetros establecidos en la LCFI y la doctrina seguida por la CSJN. ----------

------ Se refirieron a las condiciones que debe cumplir, se explayaron en relación a cada uno, transcribieron fallos y doctrina relacionada (hojas 21 vta./22 vta.) concluyeron que, en autos, se ha desnaturalizado el tributo con agravio del derecho de propiedad. Según explicaron porque el Municipio no proporciona, como contrapartida de lo que recauda, un servicio cuyo costo se solvente con ese. Así ocurre, sostuvieron, con los DPP exigidos por los períodos 2.009 a 2.013 que no revisten los caracteres esenciales de una tasa retributiva de servicios ni se ajusta a la distribución de potestades dispuesta por la LCFI. -

------ Según aseveraron la inexistencia del servicio queda demostrada ante la falta de una repartición dentro del Municipio competente para controlar el uso de espacios de dominio público con fines publicitarios. Arguyeron que la única actividad que cumplió Publícanos S.A. fue constatar la existencia de carteles o letreros, pero no corroboraron -aducen- si respetan las condiciones de seguridad, si afectan la salubridad sonora o auditiva de la población o si poseen otro efecto pernicioso. ----------

------ Enfatizaron que el pago que se exige, por supuesta publicidad realizada en el interior de comercios, posee efecto recaudatorio. Y puntualizaron que "… *es la muestra más clara de la inexistencia de prestación de un servicio público…lo que habilita al Municipio a efectuar tareas de control… es el uso del espacio público municipal con fines publicitarios. En el interior de los locales no existe un espacio público municipal cuya protección corresponda al Municipio y…en el cual pueda efectivamente prestarse el servicio público que da origen al cobro de la gabela…"* (hoja 23). ----------

------ En el apartado **4.3.** reiteraron y ampliaron las consideraciones relativas a dicha ilegitimidad. Reconocieron la potestad de contralor propia del municipio en materia de ornato, salubridad, higiene y buenas costumbres; sin embargo, advirtieron que la inexistencia de un servicio público concreto, efectivo e individualizado junto a la no ocupación del espacio público determina la improcedencia del cobro pretendido. Además, mencionaron que la exposición de un nombre o marca dentro de un comercio no afecta el espacio público ni proporciona causa habilitante para que el Municipio exija el pago de una *tasa*. Reseñaron parcialmente jurisprudencia para abonar su postura referida a la incompatibilidad que habría con la LCFI (hojas 24 vta./25). ----------

------ Acusaron que la utilización de una Ordenanza del año 2.013 para determinar y liquidar una presunta deuda tributaria de ejercicios anteriores vulnera el principio de legalidad en materia tributaria y desarrollaron extensamente las razones en que se fundan (hojas 25 vta./28). ----------

------ Subrayaron que se afecta la confianza de un contribuyente de extraña jurisdicción al imponérsele un tributo ilegítimo sin tener conocimiento ni haber consentido la realización de la propaganda o publicidad presuntamente considerada hecho imponible. Agregaron que el tributo va en desmedro del principio de realidad económica y no se condice con la situación real de quienes se encuentran obligados al pago. ----------

------ En el acápite *VI. "Improcedencia de la Multa"* acusaron la violación del debido proceso al señalar que la Disposición N° 048/14 que aplicó la multa por omisión fiscal representa el 100% de la deuda liquidada a CMQ por los períodos fiscales 2.009 a 2.013. Agregaron que se le imputó una conducta culposa, de manera dogmática y prescindiendo de la tipificación de la infracción imputada se aplicó a CMQ una multa sin fundamentos fácticos y jurídicos, lesionando el derecho de defensa del art. 18° de la Constitución Nacional. Subrayaron que se trata de una decisión dictada en ausencia de todo procedimiento sumarial, lo que sustentaron con doctrina (hoja 29 y vta.). ------

------ Plantearon, ante el supuesto improbable de que se estimase configurado el elemento objetivo del tipo infraccional, que se considere la inexistencia del elemento subjetivo de aquel que obsta a la imposición de la multa. Entonces razonaron- la falta de culpabilidad determina la inexistencia de delito.----------

------ Finalmente, ofrecieron pruebas (hoja 30/31 y vta.) hicieron reserva de Caso Federal y petitorio de estilo. ----------

---- **2. La contestación de la demanda.** ----------

------ Entre las hojas 53/67 la Municipalidad de Puerto Madryn, a través de su Apoderado, se presentó a contestar la demanda, que consideró improcedente. -

------ En forma preliminar, expresó que la recaudación municipal no es una facultad sino un deber del Departamento Administrativo Municipal y refirió haber tenido que arbitrar los medios necesarios para mejorarla porque, según comentó, históricamente los tributos no han tenido incidencia en el "cálculo de recursos" del presupuesto municipal. Advirtió acerca de la saturación de los espacios y 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.----------

------ En ese marco, narró la Municipalidad accionada haber encomendado 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. Concretamente, indicó, en los locales comerciales y/o lugares donde se hallaban tales medios, labrándose "Actas de Relevamiento, Verificación y Constatación de Publicidad y Propaganda (Declaración Jurada)" que fueron suscriptas por los titulares y/o responsables de aquellos junto con 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 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 notificándole que cuenta con un plazo de 10 días para formular observaciones…"* (hoja 54). 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 los Detalles de Medios correspondientes a la Firma Q. por el período 2.009/2.014 incorporados en los expedientes administrativos N° 070/14 y 071/14. Explicó que, una vez controlados por la autoridad municipal competente, fueron firmados por ésta y comunicados a la firma. Subrayó que, notificada la actora, presentó un descargo que obtuvo respuesta con el dictado de la **Disposición N° 048/14** que determinó la deuda en concepto de DPP por el período mencionado. Además, recordó que quien ahora acciona apeló esa decisión y, analizado el recurso, se dispuso ratificarla por **Resolución N° 017/15.** ----------

----- En el apartado IV. negó los hechos invocados en la demanda y, puntualmente, rebatió que el procedimiento administrativo que determinó los

derechos de publicidad y propaganda contenga vicios, sea inconstitucional, ilegal o no ser 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 el planteo actoral contra el "*solve et repete"*, señaló que se encuentra normado en el art. 74° del Código Fiscal y acusó que CMQ no demostró encontrarse inmersa dentro de las excepciones que aquella contempla. En consecuencia, dado el incumplimiento del recaudo de admisibilidad pidió el rechazo de la demanda y transcribió jurisprudencia (hojas 55/57). ----------
------ Sostuvo la improcedencia del argumento de la accionante relativo a la falta de publicación de las ordenanzas, recordó el art. 896° del Código Civil y subrayó que el Código Tributario Municipal y la Ordenanza N° 4265/01 fueron publicadas en el B.O. N° 535 del día 3 de diciembre del año 2.013. Remarcó que *"... toda esta situación ya fue explicada en sede administrativa mediante los actos administrativos cuestionados..."* (hoja 57 vta.). ----------

------ Defendió la legalidad del procedimiento administrativo que dio lugar a la determinación del tributo y a los actos administrativos referidos, indicó que tales antecedentes están incorporados en las actuaciones antes individualizadas. Reiteró que su obrar se ajustó a lo dispuesto en el art. 21° del Código Tributario y que CMQ ejerció su defensa, tomó vista de las actuaciones administrativas, presentó descargos. Incluso, agregó, resuelta la situación por Disposición N° 048/14 dedujo recurso de apelación. ----------

------ Justificó la competencia municipal para determinar el derecho de publicidad y propaganda (hojas 58 y vta.) y aludió a su naturaleza jurídica en el apartado VII. Puntualizó 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…" (hojas 58 vta./59). ----------

------ Esgrimió que surge incontrastable de los antecedentes administrativos que el servicio público de contralor fue efectivamente realizado y, según remarcó, una vez obtenidos los resultados de los relevamientos se notificó a la actora para que ejerciera su defensa. 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 con doctrina y jurisprudencia (hojas 59 y vta.).----------

------ Refutó la alusión de CMQ relativa a la vulneración de la Ley Federal, razonando 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 60 y vta.) 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, subrayó, 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) referidos a la publicidad 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, indicó, contrarias al criterio que alberga el municipio sobre el poder de policía y los espacios sujetos a su jurisdicción. ----------

------ Rechazó la alegada falta de sustento territorial para la percepción del tributo que menciona la actora; puesto que -fundó- llegaríamos al absurdo de posibilitar que una empresa pueda instalar todo tipo de elemento publicitario en jurisdicción municipal pero, como no tiene local propio en el ejido, nadie pueda controlarlo. En tal supuesto, completó, se torna un sujeto pasivo con prerrogativas únicas y ajenas al control municipal. ----------

------ Aseveró que el modo en que se lleva a cabo el control de la publicidad en el orden municipal no interfiere ni limita el comercio jurisdiccional ni interjurisdiccional. Transcribió parcialmente fallos para sustentar su posición (hojas 61 vta./62 vta.).----------

------ Refutó las consideraciones de la actora, en lo atinente al sujeto pasivo de la obligación, dejando en claro que emerge de la propia norma y transcribió el art.16° de la Ordenanza N° 4265/01 (hoja 63). Indicó, respecto de las constataciones realizadas, que la cédula de notificación de los Detalles de Medios indicaba a todos los contribuyentes que las Actas de Relevamiento fueron incorporadas en actuaciones administrativas (Expte. N° 01/14 EPP) y puestas a su disposición. En donde -completó- podía tomar vista presentándose en sede municipal. ----------

------ Clarificó, en el punto XII. de su escrito, que la accionante no cumplió con los deberes formales a su cargo y el Municipio debió impulsar el procedimiento de determinación de oficio. Expuso que la retroactividad en materia tributaria está permitida en la norma legal que la determina e impone, posee vencimiento anual y su plazo comienza el primer día del año siguiente al nacimiento de la obligación fiscal. Entonces, especificó, considerando que la deuda se notificó, intimó de pago y determinó administrativamente durante el ejercicio 2.014 la facultad para determinar la obligación tributaria por los años 2.009 a 2.014 tiene sustento jurídico y resulta conforme a derecho. ----------

---- Citó y transcribió el art. 3° del Código Civil y jurisprudencia que consideró atinente (hojas 65/66). Adujo que la accionante no tiene ningún derecho

adquirido ni es merecedora de tutela legal puesto que no presentó las declaraciones juradas pertinentes ni solicitó permiso alguno para instalar los elementos publicitarios que fueron constatados, tampoco con sus obligaciones legales. Esgrimió *"…no nos encontramos frente a la aplicación retroactiva de una norma que afecte derechos de los contribuyentes, todo lo contrario, … el cuadro tarifario vigente a partir del año 2.013 es más bajo y conveniente para los contribuyentes que el establecido para el período fiscal anterior…"* (hoja 66 vta.). Según ejemplificó, para el período 2.009-2.012, el Anexo II de la Ordenanza N° 4265/01 fijaba un canon mensual y, a partir de la modificación operada por la Ord. N° 8589/13, se estableció un derecho anual (período 2.013-2.014) con valores promedios -completó- considerablemente inferiores a los anteriores en beneficio del contribuyente. ----------

------ Hizo reserva de caso federal, ofreció pruebas y solicitó se rechace la demanda en todas sus partes. Previo a finiquitar su escrito, mencionó haber iniciado, el 6 de mayo de 2.015, la ejecución fiscal por ante el Juzgado de Primera Instancia de Ejecución de Puerto Madryn. ----------

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

------ Entre las hojas 324/351 y 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. ----------

----- Así, reseñó como argumentos impugnativos los siguientes: **1)** que la intimación que le atribuye a la actora la supuesta realización del hecho imponible correspondiente a la tasa, adolece de graves vicios que obstan a su

legitimidad y la tornan nula, de nulidad absoluta e insanable; **2**) que la presunta deuda por los derechos de publicidad y propaganda correspondientes al período fiscal 2.009/2.010 se encuentra prescripta por aplicación del art. 4.027° del CC, **3)** que la falta de publicación de las ordenanzas impositivas y tarifarias torna inexigible la deuda reclamada por violación del principio de adecuada publicidad previsto en el art. 19° de la Constitución Nacional y arts. 2° y 293° del CC; **4)** que la nulidad de la liquidación la sustenta en los vicios que achaca a la determinación de la deuda identificando diversos aspectos formales que enuncia (hoja 325); **5**) que hubo exceso en la potestad fiscal del municipio porque soslaya los límites impuestos en la Constitución Nacional, la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos y la Constitución de Chubut. También considera que la deuda fiscal es ilegítima porque no existe prestación efectiva de servicios y se grava la publicidad en el interior de los locales; **6)** que la multa aplicada por la Disposición N° 048/14 es improcedente, en tanto vulnera el debido proceso legal, fue impuesta sin sumario infraccional, lo que le imposibilitó probar las defensas ofrecidas con carácter previo. ----------

------ Luego, repasó los fundamentos del municipio demandado. Según relató había encomendado el relevamiento de medios y/o elementos de publicidad y propaganda y la determinación de detalles de medios por la falta de presentación de la declaración jurada respectiva. Eso se notificó al contribuyente, puntualizó, para que ejerciera su derecho de defensa y así lo hizo. Controvirtió la cuestión relativa a la falta de publicación de las Ordenanzas y argumentó que es competencia municipal fijar quiénes resultan sujetos a ese gravamen. Además, según adujo la accionada, las resoluciones de la Comisión Federal de Impuestos no se encuentran firmes. Enfatizó que los DPP resultan una *tasa* que tiene como contraprestación el contralor municipal a la estética publicitaria en su ejido, la preservación de la salubridad visual y sonora, como la evitación de los efectos perniciosos a los vecinos derivados de la instalación de elementos publicitarios que no estén sujetos a las normas regulatorias municipales. Asimismo, alegó la accionada que surge del expediente administrativo la configuración de los hechos imponibles. Para rebatir la aludida prescripción sostuvo que a falta de declaración jurada del

contribuyente, el municipio podía determinar, liquidar y percibir el tributo para impedir que el transcurso del tiempo extinga las acciones. Con cita del art. 55° explicó que la retroactividad en materia tributaria es permitida y consideró que ese plazo es de cinco años. En autos -aclaró- la deuda se determinó y abonó en el año 2.014 por lo tanto la determinación de la obligación la consideró ajustada a derecho. ----------

------ A continuación la señora Jueza verificó, al amparo de las condiciones de admisibilidad previstas en la Ley XVI N° 46, si estaban cumplidos los recaudos de procedibilidad, examen que, según advirtió, procede de oficio. Describió: *"…la actora reclama se disponga la anulación de la Resolución N° 17/15 emitida dentro del marco del Expte. N° 070/14 por el señor Intendente Municipal el día 16 de enero de 2.015 y de todo lo que confirma, en cuanto rechazó el recurso de apelación presentado por C. y M. Q. S.A.I.C.A. contra la Disposición N° 048/14 que había determinado una deuda por Derechos de Publicidad y Propaganda para los períodos fiscales 2009 a 2014 por la suma de $ 6.787.699,60…"* (hoja 328). Mencionó que el caso involucra un conflicto entre la Administración Pública Municipal y un contribuyente que exige resolver tanto la legitimación de esa para determinar el tributo como si la actora, eventualmente, estaba obligada a abonarlo. A partir de allí -advirtió- tenía que definir si el procedimiento realizado estuvo ajustado a derecho. ----------

------ De manera preliminar, analizó la competencia tributaria municipal y destacó que debía dilucidar si la Municipalidad de Puerto Madryn estaba facultada para imponer, en el ejercicio de aquella, el cobro de los derechos de publicidad y propaganda dentro de los límites constitucionales y legales. Para establecer, en ese marco, la procedencia o no de la nulidad planteada contra las decisiones administrativas que se la exigen a la accionante. ----------

---- Advirtió que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas las argumentaciones que expongan al Tribunal ni a valorar la totalidad de la prueba aportada. Al hacerlo, expuso haber resuelto en autos *"A. E. A. S.A. …"* que la Municipalidad de Puerto Madryn está facultada a imponer en el ejercicio de

sus poderes tributarios el cobro de los derechos de publicidad y propaganda siempre y cuando lo hiciera dentro del marco y límites constitucionales y legales impuestos. ----------

------ En ese marco, la Dra. Villafañe 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 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 331 vta.). ----------

------ Analizó el art. 2° de la Ordenanza N° 4.265/01 que fija el derecho de gravar la utilización del espacio público con fines publicitarios, modificado por Ord. N° 6.959/08, 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° 8.545/13, 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".----------

------ 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 333 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° 4.265, juzgó: *"…no solo no existe tal definición, sino que en la Ordenanza 4.265/01 siempre se han referido al canon por publicidad y propaganda […] el art. 7° del Código Tributario Municipal (común en los textos de las Ord. 6.603/07, 7.611/10, 8.927/14 y 9.624/16) … 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 333 vta./334). ----------

----- 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° 8.545/13 con conceptos privativos del derecho tributario. Sostiene que el

Municipio es competente para la determinación de los tributos y, antes de avanzar sobre la naturaleza jurídica de los *derechos de publicidad y propaganda* considera pertinente expedirse *"…sobre la validez de los actos administrativos previos a la determinación de la deuda, con base en la ilegítima delegación de funciones administrativas a favor de la empresa Publícanos S.A…*" (hoja 334). ----------

------ Para ello, recordó la Magistrada lo previsto en el art. 10° de la Constitución Provincial y, con cita de un fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, admitió que los jueces pueden declarar de oficio la inconstitucionalidad de una ley nacional o local así como de las resoluciones administrativas y actos jurídicos aunque no exista petición de parte (hoja 334 vta.). ----------

------ Con ello, razonó que el gravamen es un tributo de orden municipal, cuyo sujeto activo no puede ser otro que el municipio accionado. Surge claro de los expedientes administrativos reservados -completó- que *"…la Municipalidad local, previo a la formación del acto administrativo impugnado, había tercerizado la determinación, gestión y cobro del tributo…"* (hoja 334 vta.). Lo que consideró un fenómeno que no es característico de esa ciudad sino que, con transcripción de jurisprudencia, abona que sucede en otros lugares. --------

------ Puntualizó que en autos, la Resolución N° 1.827/13 reconoció haber contratado a la empresa Publícanos S.A. para la verificación, determinación, liquidación y seguimiento de los gravámenes municipales. En la parte dispositiva de esa, el Municipio 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°. ----------

------ Remitiéndose a las actuaciones administrativas remarcó que, en la hoja 94, se facultó al letrado G., a su vez, presidente de la firma "Publícanos" 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. No puedo soslayar que... el Convenio...alcanza únicamente a empresas nacionales y Multinacionales que resulten sujetos pasivos de los tributos..."* (hoja 336 y vta.).----------

------ 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. ----------

------ Indicó que no juzgaría la intención del Departamento Ejecutivo local para privatizar tal cobro pero, subrayó, es un dato de la realidad que 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° 8.175/12, 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 337).----------

------ En ese contexto, sin realizar consideraciones de los elementos tipificantes de los tributos en debate, juzgó *"…que las resoluciones administrativas que desestimaron la pretensión revocatoria de Q. han desvirtuado la presunción de legitimidad de la que gozan todos los actos administrativos emitidos por el poder administrador...* (hoja 337). 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*" (hoja 337 vta.). Fundó que, en el caso, *"…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° 17/15 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, la Disp. N° 048/14 dictada el 8 de septiembre de 2.014 por el Director General de Rentas…"* (hoja 338).----------

----- De ese modo lo dejó propuesto al Acuerdo, impuso las costas a la Municipalidad accionada 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 (hoja 340 vta.). ----------

------ En el punto “4. A” advirtió que, sin perjuicio de los fundamentos esgrimidos por la accionante para sustentar la pretensión, la documentación acordelada en la causa como consecuencia de la medida de mejor proveer, tornó *imprescindible* analizar, dilucidar y resolver si el procedimiento empleado por la Municipalidad para la determinación del reclamo efectuado a la actora y el dictado de los actos administrativos en crisis se ajustó a la legislación respectiva. Argumentó que “*... esta conclusión es elemental y previa a todo otro estudio… en razón de que, de existir un procedimiento ilegítimo y/o un incumplimiento legal, se derrumba toda la estructura armada por el Municipio para el logro de sus fines (la percepción del canon)…”*(hoja 341). ----------

------ 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, esto es, los acreedores de la obligación tributaria, son los entes públicos […] A ellos corresponde determinar la deuda y exigirla. […] Queda claro que la función de recaudación -con las diversas etapas que la integran- debe ser efectuado por el Estado, a través del poder constitucionalmente atribuido como competente, por sus respectivos órganos…”* (hoja 342 y 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 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 (hoja 344 vta.).

------ 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 345 y vta.). ----------

------ A continuación, explicó el Dr. Fiordelisi que se incorporó en autos el Contrato de Locación de Servicios suscripto por la accionada y la empresa Publícanos S.A., el 19 de junio del 2.013, conjuntamente con las ordenanzas municipales que lo ratificaron y la Resolución N° 1827/13; lo describe (hojas 345 vta./346 y vta.). Subrayó que, de su 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. Reiteró 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. ----------

------ Razonó que la normativa asignó la función pública esencial de recaudación tributaria en el Departamento Ejecutivo que es quien posee la competencia material, sin haber 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 347). 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 347 vta.) 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 que fuera notificada a la parte actora y la Resolución N° 017/15 del señor Intendente Municipal que rechazó el recurso de apelación ...ratificó la determinación tributaria...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 348 y vta.). ----------

------ Remarcó que la propia Municipalidad de Puerto Madryn acompañó a estos autos el referido contrato, por lo que no puede dudarse de su pleno conocimiento. Además, fue expresamente ratificado por la Ordenanza N° 8.570/13 del 31 de octubre de 2.013 y promulgada por la Resolución N° 1802/13 cuyas copias autenticadas se glosaron en las hojas 308/309. ----------

------ Con transcripción completa de la Cláusula Octava de aquel -hoja 348vta./349- y de la Resolución N° 1.827/13 que habilitaba como verificadores municipales de elementos publicitarios a las personas dependientes de la empresa Publícanos S.A. con funciones similares a las de los inspectores municipales. Sin embargo, añadió que, según expresan los Considerandos: *"...sin que ello modifique la vinculación laboral que mantienen con la*

empresa…ni creen relación laboral alguna con la Municipalidad…" (hoja 349).----------

------ De ello derivó que las personas que realizaron las constataciones o verificaciones no eran agentes ni funcionarios públicos municipales sino dependientes de Publícanos S.A. que, según remarcó, es una empresa privada. Evidentemente, agregó, las actuaciones tributarias fueron realizadas por personas que ninguna vinculación tenían con el municipio demandado y subrayó- lejos estaban de ser funcionarios o agentes municipales. 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 Municipal y de la Carta Orgánica de la Ciudad de Puerto Madryn…* "(hoja 349 vta.). ----------

------ Enumeró las actividades que la Municipalidad encomendó a la empresa, conforme la Cláusula Primera del Acuerdo y, con ello, tuvo por acreditado que esas eran las acciones que legalmente estaban sometidas a la competencia municipal. De ese modo, sostuvo que era indiscutible la existencia de una tercerización o delegación de funciones propias e indelegables. Juzgó ello suficiente para decretar la nulidad de la Disposición N° 048/14 D.G.R. y de la Resolución N° 17/15 del Intendente Municipal cuya declaración propició. ----

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

----- En la hoja 357 la Municipalidad demandada apeló este fallo definitivo, y entre las 367/377 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 Incongruente", tal como ocurrió en "Q.…" Sentencia N° 018/2.020 de este Tribunal, el fallo recurrido nada dice ni menciona sobre el cuestionamiento que la accionante realizó contra las decisiones administrativas. Transcribe parcialmente ese fallo (hojas 367 vta./368) y arguye que la *Cámara a-quo* decreta nulo un acto administrativo cuya nulidad no fue requerida por la

accionante. Lo que contraría -completa- la revisión de oficio de esos, en virtud de la presunción de legalidad que les es propia. ----------

------ Indica que el decisorio en crisis, en cuanto al contenido y fundamentación, es similar a la sentencia recaída en los autos "*A. E. S.A. c/Municipalidad de Puerto Madryn…"* que fue revocada por arbitrariedad por este Cuerpo en la Sentencia Definitiva N° 07/20; siendo ello así -destaca- resulta llamativo que tres meses después de eso, el *a-quo* prescinda del análisis y valoración de la prueba aportada a la causa. Pues ello, argumenta, hubiera modificado lo resuelto en la sentencia recurrida y que la torna arbitraria. ----------

------ Fundamenta, reproduciendo un párrafo del fallo de este Tribunal, donde se explicaba que *"…es arbitrario porque no expone un razonamiento lógico jurídico que justifique su conclusión de declarar la nulidad…ni atendió debidamente el material fáctico que emerge de las actuaciones administrativas que fueron provistas como prueba…"* (hoja 368 vta.). Abona su postura con transcripción de fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y amplía los del precedente de este Tribunal (hojas 368 vta./369 y vta). ----------

------ En el apartado II se alza contra el argumento dado por los Sentenciantes relativo a "la supuesta delegación de facultades y la Contratación de Publícanos S.A.". Acusa que en este aspecto, los Sentenciantes no ponderaron la prueba documental incorporada y, además, hicieron una interpretación errónea de la normativa aplicable. ----------

------ Frente a ello puntualiza que, en diversos párrafos del fallo en crisis se alude a *"una privatización de la recaudación municipal"* cuando en realidad, tal contratación se llevó a cabo en el marco de un 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 ...".* Añade que todos los pagos que se realizaron, estando vigente la contratación, fueron hechos en sede Municipal mediante 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 371 vta.). Destaca que hubo un considerable incremento en la recaudación y niega la utilización o afectación de fondos públicos para abonar los honorarios de Publícanos S.A. ya que se pagan con un porcentaje de lo efectivamente recaudado. ----------

------ Interpreta que, al *a-quo,* pareciera molestarle la articulación entre el sector público y el privado que, sin delegar las facultades administrativas que son propias de la Municipalidad de Puerto Madryn, incrementa exponencialmente la recaudación y reduce la evasión fiscal. ----------

--- 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. Sostiene que la decisión en crisis resulta contradictoria al referir a una *"privatización de la recaudación"* o *"delegación en privados de que determinaron la deuda tributaria"* mientras que, en otros párrafos, alude a *"una locación de servicios donde Publícanos S.A. debía prestar su asesoramiento a través de personal idóneo que se desempeñara como agente municipal ad-hoc"*. Para clarificar reproduce, en extenso, los pasos del procedimiento administrativo previos a la determinación del tributo (hoja 373) y subraya que se instrumenta y desarrolla, en su totalidad, por agentes públicos competentes. ----------

------ Insiste en que el fallo impugnado omite, claramente, analizar los elementos probatorios incorporados en autos. Aduce 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. Además, aclara, contó con la 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. Vuelve a destacar que ello fue así, bajo la expresa coordinación y supervisión de la Dirección General de Rentas municipal sin delegación de atribuciones administrativas, por ello -alega- la sentencia recurrida deviene nula por infundada. ----------

------ 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, que enumera (hoja 375 vta.). Por considerarlo esclarecedor, trae a colación un fallo del Tribunal de Cuentas de la Provincia de Buenos Aires (hoja 376) y de ello deriva que, las tareas de verificación o fiscalización se pueden delegar en terceros con participación de funcionarios municipales quienes en definitiva, añade, serán quienes instrumentarán las liquidaciones, determinaciones tributarias y los actos administrativos.----------

------ Cita y reproduce un dictamen del Fiscal General de Estado de la Provincia de Neuquén (hoja 376 vta./377) y, para finalizar, arguye que ha quedado acreditado en autos que no se materializó ni se concretó la supuesta “privatización de la recaudación municipal”, las delegaciones impropias ni fueron cometidos los supuestos vicios en el procedimiento determinativo de la

cuestión como sostiene el fallo apelado. ----------
----- **5. La contestación del recurso**. ----------

------ Responde el traslado de la expresión de agravios el apoderado de CMQ Dr. S. F.-, con el patrocinio letrado del Dr. V. F., entre las hojas 386/400 y vta., y solicita el rechazo de los argumentos expuestos en el escrito de apelación presentado por el fisco municipal. ----------

------ Destaca que es pacífica la jurisprudencia que postula la idoneidad de la expresión de agravios para que el recurrente logre refutar las conclusiones de hecho y de derecho que sustentan un fallo, mediante la exposición de las circunstancias jurídicas por las cuales tacha de erróneo el pronunciamiento. Subraya que es improcedente utilizar esa vía solo porque el decisorio no resulta favorable. ----------

------ Controvierte el argumento de la quejosa relativo al supuesto apartamiento en que habría incurrido la sentencia en crisis por apartarse del *tema decidendum*. Toda vez que, según asevera, fueron atendidos los argumentos vertidos en los puntos invocados en el escrito inicial. Recuerda el objeto de la *litis* (hoja 388) y fundamenta que si un acto administrativo no cumple con los recaudos legales la conclusión lógica es decretar su nulidad. ----------

------ Afirma que la sentencia en crisis se encuentra debidamente motivada y exterioriza un razonamiento lógico que justifica el decisorio. Abona con transcripción de citas jurisprudenciales (hojas 389 vta./390 vta.). ----------

------ Puntualiza que resulta improcedente que la accionada funde la presunta arbitrariedad del fallo genéricamente con cita de un precedente, pero sin analizar detalladamente qué puntos estima similares al caso. Expresa que la municipalidad recurrente no puede pretender que por la transcripción de un precedente de este Tribunal, se replique tal decisorio sin interpretar los hechos invocados en el caso concreto y el derecho aplicable. ----------

------ Destaca que la quejosa cita precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación relativos a la arbitrariedad sin efectuar un análisis lógico, concreto y razonable que avale su aplicación al sub-examine. Sustenta ello con transcripción de algunos fallos (hojas 391 vta./392) a partir de los cuales extrae las causales de su procedencia. Y esgrime que ninguna de esas ha sido invocada por la contraria. ----------

------ Bajo el subtítulo "Contesta Tercer Agravio. Supuesta Delegación de Facultades Administrativas en Privados" transcribe (hojas 392 vta./393) la explicación efectuada por la apelante relativa al objeto del contrato de locación de servicios suscripto con Publícanos S.A.. Rebate tales dichos y comenta que la página web de la empresa anuncia, expresamente, tener como actividad *"...la detección de hechos imponibles y gestión de cobranza de tributos municipales..."* (hoja 393). Además, brinda asesoramiento durante el proceso de verificación y determinación tributaria como así también completa- la gestión de cobranza de los tributos municipales. Opina que ello vulnera los principios constitucionales consagrados en la Constitución Nacional y Provincial. ----------

--- Refuta el argumento defensivo expuesto por la Municipalidad accionada referido a la emisión del Acuerdo dentro de los requisitos legales y su posterior ratificación por el Honorable Concejo Deliberante, para subrayar que no se tuvo en cuenta el orden público. Fundamenta que "*...el contrato suscripto [...] altera significativamente el orden público, y carece de legitimidad, toda vez que las funciones tributarias del Estado son indelegables e irrenunciables y, por lo tanto, la privatización de la determinación y recaudación de los tributos, viola...derechos y garantías de los contribuyentes...*(y)*...principios de raigambre constitucional...existe ... una clara delegación de las facultades fiscalizadoras, verificadoras y recaudatorias, a cargo de la Municipalidad..."* (hoja 393 vta.). ----------

------ Alude que la recaudación tributaria municipal es una función pública estatal y hace referencia a las normas que la sentencia en crisis enumera para

justificar ello (hojas 394/395 vta.) y doctrina relativa a la indelegabilidad de aquella (hojas 395 vta./396). En ese marco, menciona que el Estado es el sujeto activo y acreedor de la obligación tributaria cuya competencia es atribuida por la Constitución Nacional, abona con citas doctrinarias y transcripción de algunos fallos (hojas 396/397) para concluir que resulta inconcebible que la quejosa hubiera hecho caso omiso a tal criterio. Razona que lo arbitrario es que la apelante haya celebrado una locación de servicios con Publícanos S.A. a quien delegó funciones que le son propias, vulnerando acusa- el ordenamiento jurídico. ----------

------ Luego de defender el argumento del *a-quo* relativo a la imposibilidad de tercerizar la facultad de recaudación estatal, que supone -explica- la existencia de una persona jurídica distinta a la estatal que actúa frente a terceros a título propio y no como delegado propiamente dicho. ----------

------Destaca que el accionar municipal vulnera el secreto fiscal que consagran las leyes para proteger las informaciones brindadas por los contribuyentes en cumplimiento de sus obligaciones fiscales y son reveladas por la apelante a Publícanos S.A.. Aduna que la suma de dinero que se le abona a esa, en contraprestación de los servicios prestados al municipio, importan una clara violación al destino del gasto público que tienen los tributos y la cláusula de formación del tesoro provincial establecidos en los artículos 92° de la Constitución Provincial y 198° de la Carta Orgánica Municipal, los que transcribe (hoja 398 y vta.). Finiquita que tampoco se atiene a los deberes a los que se obligaron las provincias por sí y por sus municipios en la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos N° 23.548, asumiendo el compromiso de no aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales coparticipables por ley. Advierte que si bien las tasas retributivas de servicio se encuentran excluidas ello es así en tanto presten un servicio concreto, efectivo e individualizado para mantener su legalidad. ----------

------ Reitera la línea argumental trazada con respecto a la delegación de facultades recaudatorias, cita doctrina (hoja 399) y fundamenta que la

resolución determinativa del tributo aunque goce de la presunción de legitimidad para producir efectos debe haber sido emitida en cumplimiento de los recaudos de eficacia y validez. Asevera que en el caso, en tanto el procedimiento para su emisión se encuentra viciado, aquel deviene nulo de nulidad absoluta. Porque, según explica, las facultades de verificación, fiscalización y recaudación de la obligación tributaria fueron delegadas a una empresa privada, lo que la torna inconstitucional. ----------

------ Pide que se rechace la apelación deducida por la Municipalidad de Puerto Madryn, se confirme el decisorio en crisis y, por los argumentos que expone en el apartado III. mantiene la reserva del caso federal (hoja 400). ----------

---- **6. El Dictamen del señor Procurador General (hojas 402/403 y vta.).**

------ Luego de reseñar las piezas procesales, la postura de las partes y el tipo de proceso advierte, de manera preliminar, que el precedente *"Q. S.A.…"* al que ha referido la apelante es distinto del *sub-exámine* puesto que en ese se omitió acusar la nulidad cierto acto administrativo. Mientras que en autos, agrega, si bien no se encuentra pedido expresamente en el objeto de la demanda, existen varios pasajes del escrito inicial que habilitan la jurisdicción revisora de la Cámara de Apelaciones. ----------

------ A continuación, opina que la Municipalidad apelante acierta al criticar la sentencia en punto a los alcances de la supuesta delegación de facultades a la empresa Publícanos S.A. y la incidencia en el proceso administrativo que prevé la normativa vigente en la Ordenanza Municipal N° 8175/12.----------

------ Refiere que, tal como analizó en su Dictamen N° 23/19, la Municipalidad de Puerto Madryn es competente 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. ----------

------ También en aquel, aludiendo al hecho de que en la conformación del acto administrativo que determinó la deuda tributaria haya intervenido la contratista Publícanos S.A., considera esa participación accesoria y auxiliar, puntualizó “*…haciendo las veces de colaborador en una etapa de la tramitación del proceso, que concluye con el acto determinativo del tributo*…” (hoja 402 vta.).

------ 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. Considera que la aludida privatización de la recaudación tal como se afirma en el fallo, no existió. Y 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, razona, 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 403).----------

------ 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 403 y vta.). ----------

------ Al amparo de tales fundamentos, en su opinión, el recurso de apelación debe recibir favorable acogida en esta Sede y aconseja revocar la Sentencia Definitiva N° 003/20 de la Cámara de Apelaciones de Puerto Madryn. ---------

------ **ANÁLISIS**:----------

------ I. La cuestión que, en grado de apelación, es traída por la Municipalidad de Puerto Madryn ante este Tribunal, guarda similitud con el *"tema decidendum"* resuelto hace prácticamente un año en la Sentencia Definitiva N° 07/2020 *in re "A. E.…"*. Además, idéntica temática pero siempre con aristas particulares propias de cada pleito fue tratada también en la N° 18/2020 *in re "Q.…"*. En ambos casos y, conforme los argumentos particulares en que cada una de las empresas sustentó su pretensión, se cuestionaba la potestad tributaria municipal para gravar los derechos de publicidad y propaganda; como así también, la manera en fue efectuada la determinación del canon exigido. -----

------ En el *sub-lite* tal como aconteció en los referidos precedentes, frente a un fallo que hace lugar a la demanda y declara la nulidad de las decisiones administrativas impugnadas, viene la municipalidad apelante y acusa su arbitrariedad. ----------

----- Sustenta su queja con mención del precedente *"Q.…"* y arguye que el *a-quo* decretó la nulidad de un acto administrativo que no había sido cuestionado. Razón por la cual, afirma que hubo una revisión de oficio. Además, considera que los Sentenciantes al resolver no expusieron un razonamiento lógico jurídico a fin de sustentar de qué modo arribaron a esa conclusión. Y, además, critica que al pronunciarse se apartaron del material fáctico contenido en las actuaciones administrativas, no ponderaron -añade- los elementos probatorios provistos e interpretaron erróneamente las normas vigentes y aplicables al caso.

------ Defiende su actuación administrativa y controvierte la aludida *privatización* de la recaudación. Argumenta que se trató de una contratación llevada a cabo dentro del Sistema de Ordenamiento Económico y Financiero

que había sido aprobado para el recupero de las acreencias por tasas e impuestos, que mereció la ratificación del Honorable Concejo Deliberante. A más de la falta de análisis de la prueba incorporada en la causa, asevera la recurrente que la Cámara de Apelaciones tampoco hizo mérito de las constancias obrantes en los expedientes administrativos ni que las personas que llevaron a cabo ese procedimiento eran funcionarios públicos y/o que se encontraban habilitados por la Resolución N° 1.827/13 del Departamento Ejecutivo. ----------

------ Al contestar los agravios, tal como relaté, la accionante pide el rechazo de la apelación. Contradice que, como vino a sostener la quejosa, el fallo en crisis se hubiera apartado de los extremos en que quedó trabada la *litis*. Opina que la quejosa busca modificar un pronunciamiento con alusiones genéricas a un precedente sin indicar en qué puntos finca el apartamiento que acusa. CMQ dedica varios párrafos de su presentación a manifestar su coincidencia con el criterio expuesto en la sentencia en crisis, relativos a la delegación de facultades recaudatorias. Y remarca que tanto esa, como la potestad de verificación y fiscalización de la obligación tributaria, fueron delegadas a una empresa privada, siendo ello inconstitucional. ----------

---- II. Me ocupé hasta aquí del fallo impugnado y describí las posturas de las partes, siendo ello así y antes de continuar quiero precisar lo siguiente. --------

------ Claramente la aludida semejanza que guardan estos actuados con los precedentes referidos determinó que la Municipalidad demandada haya acompañado un responde calcado al que había presentado en aquellos autos. A través del cual, ratificó la actuación administrativa desplegada en oportunidad de determinar el *quantum* de los DPyP que le exige a la accionante. Y dedica extensos párrafos para justificar haber actuado y dictado los actos administrativos dentro del marco legal vigente. ----------

------ Ahora bien, cuando viene a sostener la apelación, parte de un error al señalar que el *a-quo* debió aplicar el criterio sentado por este Tribunal en la Sentencia Definitiva N° 18/2020 *in re "Q.…"*. Ya que en esa, a diferencia de lo que ocurre aquí, la empresa actora había omitido acusar la nulidad de la Disposición de la Dirección General de Rentas, alzándose únicamente- contra la Resolución con la cual el Departamento Ejecutivo desestimó el recurso de apelación deducido contra aquella, ratificándola. De ello deriva que, por ante la jurisdicción, el acto administrativo antecedente -en tanto no había sido cuestionada su legitimidad- había arribado firme y consentido, siendo objeto de impugnación solo el consecuente. ----------

------ Ergo, aun cuando la referida analogía existente entre ambas causas en razón de la temática es cierta no está demás advertir, desde el inicio, que cada una posee aristas particulares que denotan situaciones de hecho dispares y así deberán ser consideradas, aun cuando pudiera darse un tratamiento afín en lo que se identifiquen. Ello así porque la postura de las partes merece una solución específica y acorde a cada uno de los casos. ----------

------ III. Dicho ello, voy a efectuar una breve reseña de los fundamentos con los que se pronunció el Tribunal *a-quo*. Pues, sin perjuicio de la extensa descripción hecha de los argumentos contenidos en los Votos del fallo apelado, estimo pertinente precisar ahora los que considero pertinentes a fin de fundar mi razonamiento. ----------

------ Obsérvese que la señora Magistrada que votó en primer lugar, destacó que CMQ vino a pretender la declaración de nulidad absoluta e insanable de la Resolución N° 17/15 porque entendió que en sede administrativa se había vulnerado el ejercicio de su defensa. Aludió que se trataba de una pretensión procesal contencioso administrativa, suscitada entre la Administración Municipal y un contribuyente, en la que se debía definir *"…la legitimación del Municipio para determinar un tributo por publicidad y propaganda como si la actora, eventualmente, está obligada a abonarlo. A partir de allí…si el*

procedimiento que ha determinado el municipio se ajusta a derecho y en su caso avanzar…" (hoja 328 vta.). ----------

------ A renglón seguido, la Dra. Villafañe recordó el axioma conforme el cual los jueces no están obligados a seguir los argumentos de las partes, ni valorar la totalidad de la prueba aportada sino solo aquellas que sean conducentes. ---

------ De ahí en más, refirió a la Sentencia Definitiva N° 04/18 in re *"A.…"* para advertir que ingresaría a la *"cuestión puesta a resolver"* para subrayar: "*…la Municipalidad…está facultada, en principio, a imponer en el ejercicio de sus poderes tributarios el cobro de los derechos de publicidad y propaganda…"* (hoja 329 vta.) y remarcó dentro de los límites constitucionales y legales impuestos. ----------

------ Abordó luego el esquema de organización federal plurilegislativo, refirió a los tres niveles de gobierno y a la coexistencia simultánea de los ordenamientos jurídicos de cada uno. Aclaró, en ese marco, que los municipios son titulares de un poder tributario originario e inherente que debe convivir en armonía con el régimen tributario federal y provincial. Detalló 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 aclaró que había sido objeto de dos modificaciones: una mediante la **Ordenanza N° 6959/08** y otra por **Ordenanza N° 8589/13.** Remarcó la señora Jueza que esta fue sustancial al ampliar el hecho imponible contenido en la norma originaria, incorporar el concepto de "*contribuyente-responsable*", mantener la definición de *"anuncio publicitario"* y profundizar la de *"elemento publicitario"*. ----------

------ Citó las normas del Código Tributario Municipal y sostuvo que los "derechos de publicidad y propaganda" importan un *tributo* al ser insertados en la legislación municipal utilizando conceptos privativos del derecho tributario. En ese marco, señaló que antes de avanzar sobre la naturaleza jurídica de aquellos, se expediría*"…sobre la validez de los actos administrativos previos*

*a la declaración de validez de la deuda, con base en la ilegítima delegación de funciones administrativas a favor de la empresa Publícanos…" (*hoja 334).----

------ Seguidamente, transcribió el art. 10° de la Constitución local, refirió un fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el que se admite la potestad de los jueces de declarar de oficio la inconstitucionalidad de una ley, decreto, reglamento, resoluciones administrativas y actos jurídicos. Y, luego de destacar que el sujeto activo en el gravamen en cuestión es la Municipalidad de Puerto Madryn; expresó que de los expedientes administrativos surgía claro que, previo a la formación del acto administrativo impugnado, se había tercerizado la determinación, gestión y cobro del tributo. Fincó su razonamiento en la constancia de hoja 119 del Expte. N° 070/14 M que, según destacó, hacía una remisión para que los apoderados de Publícanos contestaran la demanda. También mencionó que la Resolución N° 1827/13 reconoce el contrato de locación con la referida firma y, además, habilitó como verificadores municipales, con funciones y atribuciones asimilables a las de un inspector municipal, a los dependientes de aquélla a quienes individualizó en una nómina que integra aquella por su Anexo. ----------

------ Luego de aclarar que no se adentrará en la intención del Departamento Ejecutivo Municipal, expresó 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. Razonó 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, enfatizó que el contrato referenciado violaba el destino del gasto público y la formación del tesoro municipal. Concluyó *"…sin entrar a los elementos tipificantes de los tributos que se debaten, es de toda evidencia*

que las resoluciones administrativas que desestimaron la pretensión revocatoria de Q. han desvirtuado la presunción de la que gozan todos los actos administrativos emitidos por el poder administrador…". Juzgó que la determinación de la obligación fiscal no había sido dictada por un acto administrativo que cumpla con los requisitos establecidos en la legislación vigente. ----------

------ A su turno, el Dr. Fiordelisi, se ocupó de la autonomía municipal y aseveró que, a tenor de la documentación acompañada a instancias de una "medida para mejor proveer", era elemental analizar si el procedimiento empleado por la municipalidad para la determinación del reclamo efectuado a la actora y las decisiones administrativas cuestionadas se ajustaban a la legislación respectiva. También afirmó que se trataba de una *"cuestión idéntica"* a la resuelta en autos "A.…" por lo tanto, puntualizó, "*... la decisión que aquí se dicte debe tener el mismo resultado que la que se dictara en dichos autos…"* (hoja 341).----------

------ Remarcó la prohibición estatal de delegar funciones públicas como la descripta y justificó que se trata de una función estatal esencial y directa. Se explayó acerca de lo que denomina "*delegación transestructural de competencias"* y aclaró 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, la juzgó una atribución esencial estatal indelegable.

------ Seguidamente, el segundo Votante destacó la recaudación de tributos como esencial para el Estado, calificándola como una *atribución-deber* irrenunciable. ----------

---- Además, conforme el contrato suscripto el 19 de junio de 2.013 (agregado a fs. 303/307), que analizó extensamente, esgrimió que esa función pública esencial fue delegada en favor de la citada empresa privada absolutamente ajena a la Administración Pública Municipal. En contradicción, fundó, con las facultades administrativas de recaudar, calcular y/o fiscalizar los tributos de la

Municipalidad. Completó: 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. Remarcó 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. ----------

------ Concluyó 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° 048/14, notificada a la actora el 18/09/2014 y la Resolución N° 017/15 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. Enfatizó que se encontraba probado que ese procedimiento no había observado lo reglado en la normativa prescripta. Y, en tanto no se ceñía a esa, juzgó que los actos administrativos impugnados se exhiben viciados de nulidad absoluta e insanable.----------

----- IV. Así las cosas, 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 reiterar 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). -

------ V. Adelanté que no procede el agravio referido a la omisión de la accionante de tachar de nula la decisión administrativa que impuso el tributo, y para justificar lo que expongo basta releer la referencia que he efectuado en las resultas al acápite *"VI. Improcedencia de la Multa"* del escrito inicial. ---------

------ No obstante, al instar esta Alzada también acusa la recurrente, limitando nuestro poder jurisdiccional de revisión que dicha interpretación omitió valorar la prueba obrante en el expediente administrativo. Fundamenta que lo razonado por el *a-quo* no se condice con los elementos que fueron incorporados en ese durante la etapa previa al dictado de la Disposición N° 048/14 de la Dirección General de Rentas. Tampoco con la decisión administrativa que desestimó la impugnación deducida en su contra Resolución N° 017/15 DEM - cuya nulidad es la razón de ser de la presente acción contencioso administrativa. ----------

------ En consecuencia, remarca que la solución a la que se arriba es *infundada*.-

------ V.2. De manera preliminar, quiero señalar que el razonamiento expuesto en el fallo en crisis por ambos Sentenciantes denota un abordaje del caso *condicionado* por la apariencia y similitud que estimaron tenía con el precedente al que refieren. Sin advertir que esa identidad únicamente existió en la correspondencia en cuanto al origen del canon que el municipio demandado pretende cobrarle a las Sociedades accionantes. Siendo más claros, cierto es que en el *sub-judice*, tal como ocurrió en "*A. E.…"*, se procura efectivizar la suma correspondiente a los "Derechos de Publicidad y Propaganda" que, de conformidad con la legislación reseñada, la Municipalidad de Puerto Madryn aprobó para su ejido. Aunque, subrayo otra vez, el *tema decidendum* no concuerda con el objeto que contiene el escrito introductorio de éste. ----------

------ Recuérdese que en aquel, la contratación y participación de una empresa privada en el procedimiento administrativo de determinación del tributo comentado estaba expresamente comprendido entre las cuestiones sustanciales debatidas. Según pude valorar al pronunciarme en aquél, la propia Sociedad demandante introdujo en el objeto de la demanda la inconstitucionalidad de tal

proceder, conjuntamente con otros cuestionamientos relativos a la recaudación tributaria municipal, de qué modo se conformaba el tesoro municipal o cómo se ejercían las atribuciones tributarias locales; por mencionar alguna de esas.--

------ Fue quizás motivado en el tratamiento dispensado en ese que el *a-quo* "*incorporó"* a estas actuaciones, mediante una medida de mejor proveer, una copia fehaciente del acuerdo suscripto con la empresa Publícanos S.A. aun cuando no hubiese sido mencionado por CMQ en su demanda. ----------

------ Y, siguiendo la línea argumental que había expuesto anteriormente, se introdujo sin más en el análisis de su pertinencia, en el estudio del impacto que dicha actuación traía aparejada en el procedimiento de determinación del tributo para arribar, en definitiva, a la conclusión de que el obrar estatal es contrario al principio de legalidad en el que debe estar inmerso. Concluye allí su análisis y declara la nulidad de los actos administrativos impugnados.----------- A esta altura de mi análisis, debo decir que le asiste razón a la quejosa en alzarse contra el decisorio y, al amparo del análisis realizado hasta aquí, no puedo compartir dicho pronunciamiento, por las siguientes razones. ----------

------ V.3. Por una parte, porque considero que ambos Sentenciantes, ingresaron oficiosamente en el estudio basal referido a la posibilidad o no de delegar la competencia reconocida en el Municipio para la percepción de tributos, aludiendo a doctrina nacional y a las distintas posturas existentes sobre esta cuestión. No obstante, lo reitero, no era esa una de las cuestiones esgrimidas por la Sociedad accionante, como sí lo fue -insisto- en el precedente que marcó el criterio fundante del caso. ----------

------ Así lo destaco porque, tal como quedó expuesto en los párrafos anteriores y remarco ahora CMQ instó este proceso contencioso administrativo pretendiendo la declaración de nulidad de la determinación de oficio que, en concepto de publicidad y propaganda y por los períodos fiscales 2.009 a 2.013, le impuso la Disposición N° 048/14 de la Dirección General de Rentas

municipal y que, cuestionada en sede administrativa, mereciera la ratificación del señor Intendente Municipal a través de la Resolución N° 17/15. ----------

------ Fue así que, en contra de estas decisiones adujo -a grandes rasgos- que los períodos 2.009/2.010 estaban prescriptos y que las ordenanzas municipales -en tanto no habían sido publicadas- no se tornaron exigibles. Para fundar su ataque contra la disposición sustentó que era nula porque no identificaba el expediente administrativo ni la fecha en que comenzó el procedimiento. También que los detalles de medios eran parciales e incompletos y que no especificaba dónde estaban localizadas las propagandas o publicidades, sino que -según acusa- el accionada toma las declaraciones juradas de terceros. ----------

------ Además, para justificar la arbitrariedad de los actos en crisis, a los que endilga falta de causa y exceso de la potestad fiscal del municipio, señaló que con esa actuación el municipio demandado soslayó los límites impuestos por la LCFI. Incluso plantea la falta de contraprestación efectiva de servicios que justifiquen la percepción del canon supuestamente adeudado. Añadió que la accionada tampoco puede gravar la publicidad en el interior de los locales. Y, para finalizar, CMQ postula la improcedencia de la multa aplicada por la Disposición N° 048/14 DGR porque entiende vulnerado el debido proceso legal. Ya que según advirtió no hubo sumario y no se le permitió ejerce su derecho de defensa previo a la sanción. ----------

------ Ninguna de tales aristas fue abordada por los Sentenciantes. ----------

------ Una atenta lectura del fallo permite destacar que, tal como lo advirtieron expresamente en sus Votos, su análisis estuvo delimitado a establecer que la potestad tributaria municipal no podía ser *tercerizada*. Establecido que ello sucedió, oficiosamente, se desentendieron de ingresar al estudio y análisis de los planteos contenidos en el objeto de la demanda antes detallados. ----------

------ De esa manera, frente a los embates puntuales que ensayó CMQ contra la decisión administrativa del Director General de Rentas, ratificada por el señor

Intendente Municipal; el *a-quo* se abroqueló en las consideraciones que había esgrimido en otra causa, relativas a idéntico *tributo* pero a las cuales había arribado respondiendo un cuestionamiento absolutamente dispar. Parte de esos y, limitándose a reproducirlos en el *sub-exámine* sin considerar las circunstancias puntuales de éste, finiquita el asunto. ----------

------ Por lo expuesto, juzgo que le asiste razón a la apelante cuando viene a señalar que el fallo que se analiza es *arbitrario*. Toda vez que se forzó el criterio sentado en un precedente para hacerlo encuadrar en el de autos, omitiendo fatalmente abordar los postulados que contiene el escrito de inicio y sin hacer mérito de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, fiel reflejo del obrar estatal que se vino a impugnar. Este modo de resolver, determina una evaluación errónea acerca las decisiones administrativas cuestionadas.----------

---- Véase, por ejemplo, que en la Sentencia se hizo referencia tan solo a la participación del Presidente de la firma -Dr. G.- a quien se lo habilitó para realizar tareas de procuración a fin de sustentar la actuación de la empresa privada co-contratista y para apreciarla como una ilegítima delegación de competencia municipal. Pero no se verifica que, además, otros empleados de Publícanos S.A. desarrollaron tareas en una instancia preliminar del procedimiento administrativo. El cual, luego, fue conducido por los funcionarios municipales.----------

------ VI. Al amparo de lo expuesto, en la sustanciación de los expedientes administrativos N° 070/14 EPP y 071/14 EPP, que han sido acompañados con estos obrados y tengo a la vista no es factible concluir que exista la delegación de la potestad tributaria municipal como se indica en la Sentencia del *a-quo*. -

------ Por el contrario, surge incontrastable de esas actuaciones administrativas, la participación de los representantes legales de **C. y M. Q. S.A.I.C.A.y G.** desde un primer momento. Quiero decir, notificada esta empresa de las tareas de relevamiento efectuadas por “los *verificadores”* (hojas 2 a 142), 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 (hoja 145 y vta.) que, dentro del plazo allí otorgado, pudo efectuar un descargo (hojas 146/156 y vta.), que derivó en el tratamiento y dictamen del área legal (hojas 170/181 vta. - todas del Expte. N° 071/14 EPP). Compartido el criterio jurídico vertido en este último, lo hizo propio el Director General de Rentas municipal para dar fundamento a la Disposición N° 048/14 (hojas 62/63 del Expte. N° 070/14 EPP).----------

------ 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 Publícanos 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 encuentra sustento legal en la **Resolución N° 1827/13** del Intendente Municipal (hoja 310), quien expresamente había habilitado previamente como *verificadores municipales de elementos publicitarios* a las personas que en la nómina Anexa (hoja 311), 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 CMQ y, a través de la Disposición N° 048/14, se determinó el tributo municipal. ----------

------ d) Luego, la empresa presentó un recurso de apelación (hojas 77/89) contra ese acto administrativo, el cual también fue analizado por órganos administrativos. Me refiero a la Resolución Nº 17/15, dictada por el señor Intendente y que corre agregada entre las hojas 102/103 (en ambos casos del expediente administrativo N° 070/14 EPP).----------

------ VII. En este aspecto sí existe conexidad con el precedente al que alude el pronunciamiento apelado. Es decir, a partir de la descripción anterior, queda demostrada que, en esos momentos de la sustanciación del trámite administrativo, tuvieron debida participación funcionarios municipales; confirmándose de esa manera lo expuesto en la queja deducida por la Municipalidad apelante. Por lo que propondré que sea atendida. ----------

------ En primer lugar, porque ha logrado probar 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 Publícanos 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…"* (hoja 337 vta.). Ello, al razonar que las actas de relevamiento o "detalle de determinación de medios" fueron efectuadas 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 Publícanos 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). ----------

------ VIII. 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 342). Tampoco es cierto que "*… la Administración demandada no ha hecho un correcto uso de las facultades tributarias…"* (hoja 349 vta.) 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.----------

------ IX. En función de lo concluido, vuelvo a releer la demanda. ----------

------ En el Objeto de la pretensión C. y M. Q. S.A.I.C.A.y G. 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 postulados que reproduje en párrafos anteriores. Por reproducir solo algunos, estaban referidos a la afectación del derecho de defensa, la prescripción de ciertos períodos fiscales cuyo cobro se exige en la Disposición impugnada; un embate frontal contra la percepción del gravamen reclamado aludiendo que se encuentra 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, entre otros. ----------

------ Todas estas cuestiones, no está demás mencionarlo, fueron oportunamente rebatidas por la Municipalidad apelante, conformándose de esa manera los extremos de la *litis*. Sin embargo, el abordaje de la temática que se discute y la solución a la que se arriba determinó que, al finiquitar el planteo, aquellos cuestionamientos quedaran exentos del estudio y la resolución que las partes vinieron a buscar. ----------

------ 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:**----------

------ 1. De manera minuciosa ha relatado el Ministro Panizzi los antecedentes de la causa, a los cuales me remito para prevenir redundancias innecesarias. Conforme lo explica, este Cuerpo ha sido llamado para resolver el recurso de apelación que contra la Sentencia Definitiva N° 03/2020 de la Cámara de Apelaciones (fs. 324/351 y vta.) 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 este Cuerpo 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). ----------

------ Conforme se aclaró en autos, en la Sentencia Interlocutoria N° 107/SCA/2020 -fs. 380/381- enderezando el planteo de la quejosa, fuimos 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. ----------

------ Según analizó también el primer votante, en esa Instancia se declaró nula la Resolución N° 17/15 del Departamento Ejecutivo Municipal (DEM) y la de su antecedente, la Disposición N° 048/14 de la Dirección de Rentas municipal.

-----Esta exigía a la accionante C. y M. Q. S.A.I.C.A. y G. (en adelante CMQ) la suma de $ 6.787.699,60 en concepto de canon por los Derechos por Publicidad y Propaganda -período 2.009/2.013-. Dígase además que, en sede administrativa, la nombrada Sociedad apeló tal decisión, siendo desestimada y ratificada por el DEM mediante la citada Resolución. Entonces, el pronunciamiento que se ataca hizo lugar a la demanda, esa es la condena que pretende revertir la quejosa al acudir por ante esta Sede. ----------

------ 2. 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. ----------

------ Argumenta que el razonamiento lógico jurídico expuesto en el fallo en crisis, se apartó del criterio seguido por este Tribunal en la Sentencia Definitiva N° 04/2020 y, adentrándose en lo que denominó una *"revisión de oficio",* se pronunció por la nulidad de la Disposición N° 048/14 sin que hubiese sido solicitado ello por parte de la accionante. ----------

------ Además, por los fundamentos ampliamente expuestos por el Dr. Panizzi y que doy por reproducidos aquí, controvierte que se encuentre acreditado en este juicio la delegación de su potestad recaudatoria en manos de la contratista -Publícanos S.A.- como lo razonaron los Sentenciantes en sus Votos, subraya que ello jamás sucedió. Expone que con la mencionada Sociedad acordó una prestación de servicios, consistente en la realización de actividades tendientes al recupero de las acreencias provenientes de tributos municipales en el marco de la Ordenanza N° 8.175. Acuerdo que, según destaca, mereció la ratificación del Honorable Concejo Deliberante de la ciudad. Puntualiza que 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 administrativa pertinente *determinó* el canon en cuestión. Remarca que la actividad 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. -----

------ 3. Advertí al principiar mi Voto que, en honor a la siempre deseable brevedad, me ceñiría a la reseña confeccionada por el Colega que me precede en el orden de votación y 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. 367/377 vta.)- de la respuesta que mereció la vista corrida a la Sociedad actora (fs. 386/400 y vta.). Como así también de la prueba y normas que consideró relevantes para fundar su voto, todo lo cual resulta ser fiel reflejo de las piezas procesales que tengo a la vista. Razón por la cual, no incurriré en reiteraciones innecesarias. ----------

------ Sin embargo, antes de ingresar al tratamiento del remedio procesal deducido, es preciso recordar que 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)". ----------

------ 4. Dicho ello, observo que de la expresión de agravios obrante a fs. 367/377 vta. surge a las claras que para el Municipio demandado la Sentencia Definitiva N° 03/2020 de la Cámara de Apelaciones de Puerto Madryn es *arbitraria* e *infundada*, endilgándole que no atendió a las pruebas aportadas. --

------ Sin perjuicio de la remisión efectuada al Dr. Panizzi, a fin de proporcionar contexto adecuado a la solución que adopte para resolver este remedio procesal, estimo pertinente extraer los principales argumentos incluidos en el esquema lógico jurídico contenido en el fallo. Sintéticamente: ----------

------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° 17/15… 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. 337 vta./338).----------

----- 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 Publícanos 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. 342). 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…"*. 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 administrativa y de legalidad en materia tributaria…" (fs. 347).----------

------ 5.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 las decisiones administrativas impugnadas sin analizar ni ponderar los antecedentes que surgen de las actuaciones administrativas acompañadas y con prescindencia de los hechos que resultan acreditados en esas.----------

------ Específicamente, sus agravios giran en torno a desbaratar el fundamento basal referido a la supuesta *tercerización* de la función recaudatoria administrativa en manos de Publícanos 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 los elementos probatorios 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° 048/14** del Director General de Rentas, por la cual se fijó el canon de los derechos en litigio. La impugnante

aduce que si así lo hubiera hecho el Tribunal de la 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. ----------

------ 5. b. A su turno, CMQ al contestar el traslado respectivo expresa que la apelación que viene a responder no es idónea para refutar las conclusiones a las que arriba el fallo; pues lo ataca -completa- de un modo genérico. Sin ocuparse de abordar, puntillosamente, qué argumento de la Sentencia estima arbitrarios.

------ Opina que el fallo impugnado es ajustado a derecho y acusa a la Municipalidad de Puerto Madryn de pretender relativizar la participación de Publícanos S.A.. Se introduce en el tema y sostiene que la suscripción del acuerdo entre ambos vulnera el orden público. Porque, según argumenta, la recaudación tributaria municipal es una función pública estatal indelegable e irrenunciable. Defiende la sentencia cuestionada y arguye que la *tercerización* de esa potestad, viola el secreto fiscal consagrado en las leyes. Además, remitiéndose a la página web de la referida firma, asevera que el procedimiento para emitir los actos administrativos cuya nulidad declaró la sentencia en crisis, se encuentra viciado porque las facultades de verificación, fiscalización y recaudación de la obligación tributaria fueron delegadas a una empresa privada. Esto lo torna inconstitucional y, en consecuencia, razona que las decisiones administrativas que se dictaron son nulas, de nulidad absoluta. ----------

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

------ 6. 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, 188311, 102-206, 209-348, etc.) (L.S. 223-176)…". (Cfr.: Sala I "in re Sosa, Carlos 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', Rubinzal-Culzoni, 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.----------

------ 7. En el caso, como acertadamente advirtió el Dr. Panizzi, de la valoración de los expedientes administrativos N° 70 y 71/14 EPP 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 Publícanos 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 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, 06/SCA/2011 y mi voto en las S.D. N° 07 y 18/2020). ----------

------ Sobre esa base, en los dos precedentes mencionados en último lugar, destaqué 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, en concordancia con la justificación dada por el Ministro Panizzi, quiero subrayar que del análisis de las **Ordenanzas N° 8.175 (08.08.12) y 8.570 (31.10.13)** es posible derivar que el señor Intendente municipal se encontraba plenamente facultado para suscribir el Contrato de Locación de Servicios con Publícanos 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 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 Publícanos S.A. sería por medio de *"... personal idóneo que se desempeñará como agente municipal ad-hoc..."*.----------

------ Estimé pertinente al pronunciarme en las Sentencias Definitivas N° 07 y 18/2020 y lo hago también para el caso, en la necesidad de insistir que los términos de dicha contratación se encuentran debidamente aprobados por el Honorable Concejo Deliberante. Asimismo, en el *sub-exámine*, tal como acontecía en ocasión de resolver aquellas, dicha circunstancia no fue motivo de impugnación alguna. Ergo, voy a coincidir con el Dr. Panizzi, se trata de una normativa vigente y aplicable al caso. ----------

------ 8. Entonces, puedo concluir que toda la actividad y/o intervención de Publícanos 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 de los expedientes administrativos antes referidos y cuyas copias (debidamente certificadas) tengo a la vista, que *la prestataria* confeccionó -a través de su personal- los Detalles de Medios Publicitarios (fs. 2/142) correspondientes a los períodos 2009-2014, elevados luego mediante nota por el Presidente de Publícanos S.A. al Director General de Rentas, solicitándole diera inicio a un expediente para sustanciar los trámites de cada una de las empresas mencionadas en aquellos. Además, pidió que

cursara la comunicación pertinente a la supuesta responsable del pago (fs. 144). Fue así que, desde la Dirección General de Rentas municipal, se confecciona la **notificación** pertinente para hacer saber a CMQ 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 que, 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. ----------

------ A continuación, evalúo puntualmente el expediente N° 071/14 EPP, donde advierto que, frente al frondoso descargo deducido por el apoderado de la empresa (fs. 146/156 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. 170/ 181 vta.)- que aconseja el rechazo del planteo recursivo.----------

------ Consecuente con ello advierto, al estudiar el expediente N° 070/14 EPP, que el 08 de septiembre de 2.014, el Director General de Rentas, haciendo propios los fundamentos jurídicos contenidos en ese, dicta la **Disposición N° 048/14** que, luego de desestimar el descargo de CMQ, **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. 62/63). Habiendo sido cuestionada por la nombrada (fs. 77/89), el 16 de enero de 2.015 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° 048/14 por la suma de $ 6.787.699,60 (art. 3°) intimando su abono dentro del plazo de 10 días (art. 4°) (fs. 102/103). ---------- ----

-----Hasta aquí la descripción de los hechos que arrojan incontrastables los trámites administrativos acordelados como prueba.----------

------ 9. Por lo tanto, de conformidad con las constancias que se desprenden de esta breve reseña, 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° 048/14. No obsta a ello que se diera inicio al trámite a instancia de las actas confeccionadas por los dependientes de Publícanos 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° 1.827/13 (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…"*.----------

------ Y habré de destacar que esta decisión administrativa, acordelada en la fs. 310, tampoco ha sido objeto de cuestionamiento expreso por la Sociedad actora en la demanda.----------

------ 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. En consecuencia, 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 Ministro 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. 342). 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 Publícanos 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. --

------ 10. Para finalizar y 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 declaró la nulidad de la Disposición N° 048/14, como de su ratificatoria -Resolución N° 17/15-.----------

------ 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° 1.827/13 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. ----------

------ 11. En mérito de lo analizado precedentemente, acordaré en hacer lugar a la apelación. Por lo tanto, 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 357 y fundado entre las hojas 367/377 y vta.. 2°) Revocar la Sentencia Definitiva N° 03 del año 2.020 dictada por Cámara de Apelaciones de esa ciudad en todas sus partes, la que corre agregada entre las hojas 324/351 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 C. y M. Q. S.A.I.C.A. y G (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 los letrados de la Sociedad Anónima accionante -Dr. S. L. F. y V. F.-, de manera conjunta, en el veinticinco por ciento (25%) del monto que resulte regulado oportunamente en la instancia anterior para los letrados de esa parte. Todo de conformidad con lo dispuesto en los artículos 5°, 8°, 9°, 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; 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 Acuerdo, dejándose constancia que la presente se firma por dos Miembros de este Superior Tribunal por haberse logrado la mayoría (art. 16 de la Ley V N° 174 y Ac. Plenario N° 4949/2.020), por lo que corresponde 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 en la hoja 357.----------

------ **2°) REVOCAR** la Sentencia Definitiva N° 03 del año 2.020 dictada por la Excma. Cámara de Apelaciones de la ciudad de Puerto Madryn, obrante entre las hojas 324/351 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 C. y M. Q. S.A.I.C.A. y G., 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 los letrados de la accionante -Dr. S. L. F. y V. F.-, de manera conjunta, en el veinticinco por ciento (25%) del monto que resulte regulado oportunamente en la instancia anterior para los letrados de esa parte. Todo conforme lo dispuesto en los artículos 5°, 8°, 9°, 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; con más IVA, si correspondiera. ----------

------ **6°) REGÍSTRESE**, notifíquese y devuélvase. ----------
Fdo. Alejandro Javier Panizzi y Mario Luis Vivas. RECIBIDA EN SECRETARÍA EL DÍA 16 DE MARZO DE 2.021 S.D N° /2.021. Fdo. Diana Noemí Salto. Secretaria en lo Contencioso Administrativo.----------