En la ciudad de Puerto Madryn, a los días del mes de septiembre del año dos mil veintiuno, se reúne la Excma. Cámara de Apelaciones, con la asistencia de los Sres. Jueces de Cámara Dr. Julián Emil JALIL y Dr. Aldo L. DE CUNTO para celebrar Acuerdo y dictar sentencia definitiva en los autos caratulados:**" C. y M. Q. S.A.I.C.A. C/ Municipalidad de Puerto Madryn S/ Contencioso Administrativo (Expte. Nº 43/2015)).** Los señores magistrados se plantearon las siguientes cuestiones **PRIMERA:** ¿Es procedente la demanda? **SEGUNDA:** ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar? y expedirse conforme el sorteo practicado a fs. 464.

A LA PRIMERA CUESTION, el Sr. Juez de Cámara Dr. Julián Emil Jalil dijo:

1.- Antecedentes del caso. A fs. 12/31 y vta. se agrega la demanda contenciosa administrativa promovida por **C. Y M. Q. S.A.I.C.A.**, con el objeto de impugnar la Disposición N° 17/15 por la que se intima a pagar la suma de $ 6.787.699,60.

A fs. 63/67 la Municipalidad de Puerto Madryn contesta demanda. Se produce prueba y se llama autos para sentencia. A fs. 324/351 vta. ésta Cámara, dicta sentencia definitiva suscripta por mis distinguidos colegas del Cámara Maria Inés de VILLAFAÑE y Heraldo FIORDELISI, Reg. N° 03/20 SDCA, la que es apelada por la parte demandada a fs. 357. A fs. 410/447 obra la sentencia del STJ que revoca el referido acto jurisdiccional y reenvía la causa a ésta Cámara a los fines de que, por intermedio de los efectivos subrogantes legales, se dicte sentencia según corresponda.

2.- La demanda. Llega este expediente a despacho a fin de dictar sentencia definitiva en esta causa y de la que resultan las siguientes actuaciones: A fs.

12/31 se agrega la demanda contenciosa administrativa promovida por el Ab. S. L. F. en el carácter de gestor de C. y M. Q. S.A.I.C.A. y G. (en adelante CMQ) y con el patrocinio letrado del Ab. V. F., en los términos del art. 84 del Código Tributario de Puerto Madryn contra la Resolución 17/15 que determinó una supuesta deuda de $ 6.787.699,60 por los períodos fiscales 2009 a 2013.

Dice que la intimación le atribuye a la actora la supuesta realización del hecho imponible correspondiente a la tasa, que adolece de graves vicio que obstan a su legitimidad y la tornan nula de nulidad absoluta e insanable.

Refiere como antecedente que la Municipalidad los notificó con fecha 18 de septiembre de 2014 de la Disp. 0048/14, mediante la cual se había determinado una deuda en concepto de derechos de Publicidad y propaganda correspondiente a los períodos fiscales 2009 a 2013, por la suma de $ 6.787.699,60. Agrega que en fecha dos de octubre de 2014, la empresa interpuso un descargo en donde se rechazaban las pretensiones por ser manifiestamente improcedentes, el que fue rechazado por el Municipio por medio de la Res. 17/15 notificada a CMQ en fecha 18 de febrero de 2015 y por la cual el Municipio ratificó la liquidación de deuda.
Argumenta para sostener la admisibilidad de la acción contencioso administrativa en los términos del art. 132 de la Ley 46 (antes 3098).

Luego opone excepción de prescripción para la presunta deuda por derechos de publicidad y propaganda correspondientes al período fiscal 2009/2010, alude al art. 4027 del CC y que no ha mediado ningún hecho que implique suspensión o interrupción del plazo.

Dirá que la falta de publicación de las ordenanzas impositivas y tarifarias torna inexigible la deuda reclamada en tanto violan el principio de adecuada publicidad previsto en el art. 19 de la CN y arts. 2 y 923 del CC.

En el punto agrega que si el Municipio pretende alcanzar a sujetos que no tienen domicilio ni representante dentro del ejido municipal debe extremar los medios para que las normas sean conocidas.

En otro aspecto reprocha la nulidad de la liquidación, indicando los vicios en la determinación de la deuda a partir de la falta de identificación del expediente, la fecha en que comenzó el proceso, que los detalles de medios son parciales e incompletos, no se identifica la localización de las propagandas o publicidades, se utilizaron declaraciones juradas de terceros y otras omisiones formales que estima útiles para el cuestionamiento que formula.

Luego dirá que es ilegítima la determinación sobre base presunta que formula el Municipio que revela una irrazonable retroactividad para los períodos no prescriptos, excediéndose en la aplicación de la ley e incurriendo en franca arbitrariedad. Agrega que no puede desconocerse que la determinación de oficio tiene carácter subsidiario y de excepción. Dice que al carecer la determinación de oficio de base presunta de sustento probatorio que la legitime, es manifiesta la nulidad de los detalles de medios correspondientes al período 2009 a 2012, careciendo de causa la obligación tributaria reclamada.

En otro punto indica el exceso de la potestad fiscal del Municipio, sostenido en que el tributo reclamado por la municipalidad es ilegítimo en cuanto excede la potestad tributaria municipal en tanto soslaya los límites que le impone la Constitución Nacional, la Ley de Coparticipación de impuestos, el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento y la Constitución de Chubut.

Expresa también que la deuda fiscal es ilegítima por no existir prestación efectiva de servicios; que no es factible que se grave la publicidad en el interior de los locales (en tanto es un ámbito ajeno a la potestad tributaria);

que no corresponde se determine y liquide deuda para el período 2009/ 2013 con base en parámetros contenidos en una norma posterior.

Luego postula que es improcedente la multa aplicada por Disp. N° 0048/14 con base en la violación del debido proceso legal, sin sumario infraccional y sin permitirle probar sus defensas con carácter previo a la imposición.

Para el caso que se entienda configurado el elemento objetivo del tipo, deja planteado la inexistencia del elemento subjetivo.

Ofrece prueba documental; documental en poder de terceros, informativa y pericial contable y de ingeniería.

A fs. 44, se presentan los abogados V. Antonio F. y S. L. F. en su carácter de apoderados de C. y M. Q. S.A.I.C.A. a tenor del poder que acompañan y ratificando todo lo actuado como gestores.

3.- La contestación de la demanda. Corrido el traslado de la demanda, a fs. 50/67 se presenta la Municipalidad de Puerto Madryn, por el apoderado Ab. C. L. D., a mérito del poder general para juicios que se adjunta, contestando demanda.

En forma previa relata los antecedentes y fundamentos del accionar municipal para la determinación de oficio de los tributos municipales-derechos de publicidad y propaganda, en especial con la firma actora y señala que la acción incoada es improcedente.

Alude a que se encomendó un relevamiento de medios y/ o elementos de publicidad y propaganda, que se emitieron detalles de medios y se notificó a las empresas responsables, que se les notifico de un plazo para ejercer su derecho de defensa y que la determinación de oficio se lleva a cabo por falta o incumplimiento de las empresas de presentar una declaración jurada. En esa tarea se emitieron los detalles de medios 82279, 82476, 82674, 82877, 83087, 83308, 82277, 82474, 82672, 82875, 83085 y 83306 correspondientes a la

firma demandada (años 2009-2014) y fueron incorporados a los Exptes. Adm. N°0070/14 y 0071/14 mediante los cuales tramitó el procedimiento de determinación de oficio de derechos de publicidad y propaganda a cargo "*prima facie*" responsable de C. y M. Q. S.A.I.C.A. Reitera que ese detalle de medios fue verificado por la autoridad municipal y notificados a los contribuyentes, que mereció el descargo de CMQ dictándose la Disposición N°000048/2014, el cual determinó la deuda en concepto de Derechos de Publicidad y Propaganda a cargo de la actora (período 2009 a 2014).

Presentado el recurso de apelación, se resolvió con el dictado de la Resolución N°0017/15 la cual ratificó la determinación practicada.

Formuló una negativa genérica a los hechos invocados en la demanda para seguir negando en particular, negativas a las que me remito.

Luego dirá que el principio de materia tributaria "solvet et repete" se encuentra establecido en el art. 74 del Código Fiscal por lo que no es inconstitucional.

A la falta de publicación de las ordenanzas, individualiza la publicación en el Boletín Oficial Municipal y que ello es suficiente para serle oponibles.

Sostiene que el procedimiento administrativo para determinar la deuda cumplió con todos los requisitos formales y materiales que exigen las normas municipales que regulan la materia, que igual carácter revisten los actos administrativos dictados y que se ha respetado el derecho de defensa de la parte.

Argumenta luego sobre la competencia municipal para determinar y perseguir el cobro del tributo en cuestión para lo cual cita la Ordenanza Municipal 4265/01 (TO por O 8589/13) que dentro de sus facultades y competencia fijó los actos sujetos al gravamen por derechos de publicidad y propaganda(art 2do); refiere también a los artículos de la COM que indican

el modo en que se formará el Tesoro y sus facultades fiscales en orden a la Constitución Provincial y a las normas de la Constitución Nacional que reconocen los gravámenes municipales.

Dice que de toda la normativa enunciada surge la capacidad del municipio para establecer gravámenes que hacen al sostén dentro de su jurisdicción siempre que los actos estén constituidos en forma regular. Cita jurisprudencia de la CSJN (F.320:610) que desbarata cualquier intento de inconstitucionalidad.

Más adelante, refiere que conforme sus normas, no puede admitir que quien realice actos de publicidad y propaganda no responda con las obligaciones previamente establecidas, reiterando la capacidad del Municipio para establecer gravámenes que hacen a su sostén dentro de su jurisdicción, potestad tributaria sustentada en el principio de legalidad de índole constitucional, social y jurisprudencial.

Argumentara sobre la ley de Coparticipación Federal de Impuestos, la vinculación territorial y el Dictamen y resolución de la Comisión Federal de Impuestos.

Señala que la publicidad verificada es aquella que se detectó en negocios que, si bien son privados, permiten el acceso al público general, trascienden a la vía pública y por ende están sujetos a la jurisdicción del poder de policía municipal. En el caso refiere a una marca de bebidas de consumos masivos, donde se impone su matriz publicitaria y provee elementos publicitarios a muchos comercios, bares, restaurantes etc.

En cuanto a la doble imposición argumentada, destaca que el ejercicio de funciones fiscales por otra jurisdicción no releva a la comuna de lo que constituye un deber y una facultad propia emergente de la Carta Magna.

Indica que las resoluciones de la Comisión Federal de Impuestos, a más que no están firmes, no resultan oponibles al Municipio ya que no forma parte de dicha comisión. Sin perjuicio de ello argumenta en contra del criterio expuesto por la CFI.

Alude que los derechos por publicidad y propaganda resultan una tasa municipal que tiene como contraprestación el servicio de contralor municipal a la estética publicitaria en su ejido, preservación de salubridad visual y sonora y la evitación de efectos perniciosos a los vecinos derivados de la instalación de elementos publicitarios que no estén sujetos a las normas regulatorias municipales.

Acotará luego que no resulta necesaria la real y concreta prestación del servicio en relación directa a cada sujeto obligado, sino que es suficiente con su adecuada organización, la que potencialmente podrá afectar a cada sujeto, siendo ello causa suficiente para reclamar el pago a todos los que se encontraren dentro de los presupuestos de hecho fijados por las ordenanzas generadoras del hecho imponible. A su criterio en el expediente se ha evidenciado la actividad administrativa cumplida para la verificación de los servicios que configuran los hechos imponibles.

En orden a la calidad del contribuyente, sujeto pasivo de la obligación tributaria, dice que es claro que es quien se beneficia con dicha publicidad (titular de la marca y /o producto publicitado).

En cuanto a la nulidad del procedimiento administrativo insinuado por la actora en el sentido que no se publicaron las ordenanzas municipales, manifiesta que ya se expidió sobre el punto y carece de razón el planteo, que también se indicó que las actas de relevamiento estaban a disposición del contribuyente y da cuenta de todas las instancias que tuvo la actora para ejercer su derecho de defensa.

Dará respuesta a la alegada improcedencia de multas por omisión de pago, pues estas están previstas en el Código Tributario Municipal.

En cuanto a la prescripción en materia tributaria, expone que, a falta de declaración jurada del contribuyente, el municipio puede determinar, liquidar y percibir este tipo de tributo para impedir que el transcurso del tiempo extinga las acciones para perseguir su cobro y que por otro lado la retroactividad en materia tributaria es permitida cuando surge de la norma legal que la determina e impone. En orden a lo dispuesto por el art. 55 el plazo de prescripción para determinar y promover la acción judicial de la deuda es de cinco años. En el caso la deuda se determinó y abono en el año 2014 por lo que la determinación de la obligación del período 2009 a 2014 es ajustada a derecho.

En el cap. XIII sostiene la retroactividad de las normas tributarias y con base en jurisprudencia que cita, sostendrá que en materia tributaria está ampliamente reconocida la facultad del legislador de atribuir efectos retroactivos a leyes o normas siempre que no se afecten derechos adquiridos. Desde esa perspectiva señala que la actora no tiene ningún derecho adquirido merecedor de tutela legal porque nunca presentó declaraciones juradas ni solicitó autorización para la instalación de elementos publicitarios constatados como que refiere que los valores del cuadro tarifario vigente a partir del año 2013 son más bajos y conveniente a los contribuyentes y que se ha pasado de un canon mensual a uno anual en beneficio de aquellos. Ofrece prueba documental e informativa.

4.- Otras contingencias procesales. La actora desconoce la documental aportada por la demandada y alude al alcance de alguna de las aportadas.

A fs. 85 se dispuso la apertura a prueba, a fs. 87 se dejó constancia que se formó el CP de la actora. A fs. 104 se clausura la etapa probatoria y se agrega a fs. 106/278 el cuaderno respectivo.

A fs. 93 asume la representación letrada de la Municipalidad la Ab. V. M.. A fs.101 asume esa representación la Ab. J. S..

A fs. 280 se informa sobre la prueba producida y puestos a fs. 282 los autos para alegar, a fs.286/294 se agrega el producido por la actora. A fs. 296 se llaman los autos para dictar sentencia, obrando a fs. 297 la constancia del sorteo previsto en el art. 271.

A fs. 298 se dispuso medida para mejor proveer y el resultado se anexó a fs. 303/321. A fs. 323 se realizó el sorteo del expediente.

A fs. 324/351 vta. esta Cámara, dicta sentencia definitiva suscripta por mis distinguidos colegas de Cámara, Maria Inés de VILLAFAÑE y Heraldo FIORDELISI, la cual se registró como N° 03/20 SDCA. Dicha sentencia fue apelada por la parte demandada a fs. 357.

A fs. 410/447 obra la sentencia del STJ que revoca el referido acto jurisdiccional y reenvía la causa a los fines de que por intermedio de los efectivos subrogantes legales, dicte sentencia según corresponda.

5.- La intervención del suscripto y la integración de la Cámara. Sin perjuicio de haber integrado este Tribunal en el acto jurisdiccional que fue revocado por el STJ (vid. fs. 323), toda vez que no he emitido voto en dicho precedente, corresponde mi intervención en autos en razón del criterio emergente del Acuerdo Plenario N° 4925/20 del STJ, con la integración dispuesta a fs. 453.

6.- Las condiciones de admisibilidad de la acción. Las condiciones de admisibilidad de la acción se hallan reguladas en los artículos 132 a 136 de la Ley XVI N° 46.

En este orden, el Capítulo XI al regular competencias en lo contencioso administrativo, dispone que "Corresponde a las Cámaras de Apelaciones y del Trabajo conocer originariamente los recursos contenciosoadministrativos que se interpongan contra las resoluciones de las Corporaciones Municipales o de los Organismos Autárquicos creados por ellas en ejercicio de sus funciones propias" (artículo 132 de la Ley XVI N° 46).

En los presentes actuados se trata de una persona jurídica privada que cuestiona actos de la administración municipal, lo cual torna factible la subsunción, en la citada norma de lo que se deriva la competencia de este Tribunal para entender en la contienda.

Subsiguientemente la norma prescribe: "Para que proceda el recurso es necesario: a) Que se trate de una resolución definitiva de la Corporación Municipal o del Ente Autárquico por ella creado o de una sociedad constituida con participación de una Corporación Municipal. b) Que esa resolución, consecuencia o no de una disposición de carácter general, vulnere un derecho de carácter administrativo establecido en favor de la persona natural o jurídica reclamante, por una Ordenanza, una Resolución, un reglamento u otra disposición administrativa análoga o emane de un acto jurídico celebrado por la Corporación Municipal" (artículo 133 de la Ley XVI N° 46).

Al respecto, resulta necesario señalar que la parte actora interpuso acción contenciosa administrativa contra la **Resolución 17/15** de la Municipalidad de Puerto Madryn que determinó la supuesta deuda de $ 6.787.699,60 por

los periodos fiscales 2009 a 2013, alegando la existencia de vicios que la tornan nula (ver punto II: OBJETO, fs. 2).

Al respecto, corresponde señalar que la mencionada resolución admitió formalmente el recurso interpuesto por "C. y M. Q. S.A.I.C.A y G.", y rechazó el mismo en cuanto a su contenido y
fundamentación, en mérito a las consideraciones y fundamentos expuestos en los considerandos y en el dictamen legal.

Asimismo, ratificó la determinación tributaria en concepto de canon por publicidad y propaganda practicada en la disposición N° 48/14, e intimó a la parte actora para que proceda, dentro del plazo de 10 días, al pago de la deuda determinada.

En este orden de ideas, debo precisar que esa resolución (N° 17/15) no determina los "Derechos por Propaganda y Publicidad", sino que ratifica lo dispuesto en el acto administrativo que los crea, es decir: la disposición **N° 48/14 de la D.G.R**, la cual no fue expresamente atacada por el accionante.

No puedo soslayar, que en el punto posterior al referenciado indica la actora que la empresa fue notificada con fecha 18.09.14 de la Disposición 0048/14 mediante la cual el Municipio determinó una supuesta deuda de $ 6.787.699,60 por los periodos 2009 a 2013 (ver punto III: ANTECEDENTES, fs. 2 vta).

Aclaro que, conforme el criterio que sostuvimos en este Cuerpo Jurisdiccional en la causa "Q. S.A", esas expresiones podrían resultar suficiente para incluir la disposición N° 48/14 de la D.G.R (Ver: CAPM, en autos caratulados: "Q. S.A. c/ Municipalidad de Puerto Madryn s/ Contencioso Administrativo", sent. del 30/10/18, Reg. N° 04/18 SDCA).

No obstante lo expuesto, en esa misma causa el STJ declaró la nulidad de la sentencia dictada por esta Cámara, justamente por no haber planteado la

parte actora, de manera específica, la nulidad del dispositivo que determina los derechos por publicidad y propaganda.

Así, el STJ precisó que "…no encuentro ajustada a las pretensiones de la demanda, la aseveración que efectúa la Magistrada del primer voto al presentar el caso, cuando refiere que "…la actora reclama que se disponga la anulación de la Resolución N° 13/15 (…) y de los actos previos que confirma en cuanto rechazó el recurso de nulidad presentado… contra la Disposición N° 35/15…" (STJ, en autos caratulados: "Q. S.A. c/ Municipalidad de Puerto Madryn s/ Contencioso Administrativo", Sent del 04/06/20, SD 18/20).

En razón de lo expuesto, corresponde analizar el planteo del accionante teniendo en cuenta el criterio del STJ en la materia.

6.- La necesidad de requerir la nulidad de la disposición N° 48/14 de la D.G.R como recaudo insoslayable para adentrarse en el estudio del caso. Del fallo del STJ precedentemente citado puede advertirse que, conforme el criterio del cimero tribunal, se requiere, -de manera indefectible-, plantear específicamente la nulidad de la disposición **N° 48/14 de la D.G.R** como recaudo insoslayable para adentrarse en el estudio de la cuestión.

Sin perjuicio de lo expuesto con anterioridad como Magistrado de esta Cámara, a los fines de evitar un dispendio jurisdiccional, y fundado en razones de economía procesal, modificaré mi criterio en este sentido, y partiré de la base de interpretación reconocida en la sentencia de nuestro Máximo Órgano Jurisdiccional local.

En este sentido, el Sr. Ministro PANIZZI refirió que "…en lo que interesa, la Cámara de Apelaciones de la ciudad de Puerto Madryn, en el fallo en crisis hizo lugar a la demanda contencioso administrativa incoada por Q. S.A. y

decretó la nulidad de la Resolución N° 13/15 y de su antecedente la Disposición N° 35/14 del Director de Rentas Municipal por la cual aquélla había sido condenada al pago del canon que, por los Derechos de Publicidad y Propaganda -2.009 a 2.014- el municipio accionado determinó; con costas…"

Consideró que "…la falencia en que incurrió la a-quo, quizás movida por la proximidad del tema y del órgano municipal que se demanda, ya que este último sí es idéntico al precedente mencionado. Pero sin perder de vista que el juicio se inicia con una acción contencioso administrativa mediante la cual se busca obtener la declaración de nulidad de la Resolución N° 13/15 del Intendente de la ciudad de Puerto Madryn; por lo que subrayo aquí que éste y ningún otro acto administrativo es impugnado en la demanda…"

Indicó que "…La atenta lectura de la demanda evidencia que la parte actora omitió fatalmente atacar la presunción de legitimidad de la que goza la Disposición N° 35/14 del Director General de Rentas municipal que es el acto administrativo determinante de la deuda por los Derechos de Publicidad y Propaganda objeto de este litigio y que, recurrida que fuera por quien ahora acciona en sede administrativa, obtuvo respuesta en la Resolución N° 13/15 DEM, que es su consecuente…" y que "…la Sociedad actora impugnó por ante la Cámara de Apelaciones de Puerto Madryn solo la decisión denegatoria de la impugnación administrativa intentada contra un primer acto, el que confirma. Pero al concurrir por ante el a quo omitió fatalmente atacar la legalidad de aquel…"(STJ, en autos caratulados: "Q. S.A. c/ Municipalidad de Puerto Madryn s/ Contencioso Administrativo", Sent del 04/06/20, SD 18/20).

En postura concordante dijo el Sr. Ministro VIVAS que "…coincidiré también con el Colega en que conforme ha sido deducida la demanda la decisión administrativa que debió ser cuestionada por la accionante era la

Disposición N° 35/14 del Director General de Rentas municipal y no -como se hizo- atacar el acto administrativo que es su consecuente. Es decir, si se pretendía nulificar la obligación tributaria municipal, debió alzarse contra la primera, pues esa Disposición es la determinante del quantum que por Derecho de Publicidad y Propaganda municipal la firma actora debía oblar, la cual -insisto- arriba a esta Alzada sin haber sido motivo de objeciones. Razón por la cual, a la luz del criterio sentado en abundantes precedentes de este Superior Tribunal de Justicia que integro, el a-quo omitió atender la máxima establecida que impide a la jurisdicción pronunciarse sobre la nulidad de actos administrativos cuando su declaración no deviene de pedido de parte…" (STJ, en autos caratulados: "Q. S.A. c/ Municipalidad de Puerto Madryn s/ Contencioso Administrativo", Sent del 04/06/20, SD 18/20).

7.- La presunción de legitimidad y estabilidad de la disposición N° 48/14 de la D.G.R. La presunción de legitimidad consiste en la suposición de que el acto fue emitido "conforme a derecho", es decir, que su emisión responde a todas las prescripciones legales, habiéndose indicado como fundamento o razón de ser de la presunción, las garantías subjetivas y objetivas que preceden a la emanación de los actos administrativos (MARIENHOFF, Miguel S., *Tratado de derecho administrativo*, t. II, Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2011, 5ª ed., p. 461).

Asimismo, el acto administrativo goza de estabilidad. Referir a la estabilidad del acto administrativo en la actualidad implica asumir a ella como un principio del cual solo cabría exceptuarse en los supuestos previstos por ley, eso sí, interpretados de manera sistemática y consecuente con la Constitución Nacional y por ser desde donde deriva el fundamento sustancial y decisivo de la estabilidad de los actos administrativos de los que nacen derechos subjetivos.

En otros términos, y excediéndonos quizás en la síntesis, la estabilidad de los derechos como principio del ordenamiento determina luego, por extensión, la estabilidad en sede administrativa de los actos de los que derivan aquellos.

No se trata, pues, de ponderar una estabilidad absoluta y definitiva en términos sustanciales lo que sería inconcebible en los casos de actos gravemente ilegítimos; antes bien, la absolutidad de la regla encuentra sustento constitucional cuando es interpretada tan solo como límite al obrar de la Administración quien frente a esos actos podrá, cuanto más, requerir su anulación judicial por vicio de ilegitimidad. (BARRIONUEVO, Emmanuel, "Óbices constitucionales a la exigibilidad y pretendidos efectos de la declaración administrativa de lesividad", Sup. Adm. 2020 (agosto), 7, LA LEY 2020-E, AR/DOC/2472/2020. GORDILLO, Agustín, *Tratado de derecho administrativo y obras s*electas, Ed. FDA, Buenos Aires, 2011, 10ª ed., t. 3, El acto administrativo, Cap. VI-2.)

El acto administrativo se presume legítimo, mientras su posible nulidad no haya sido declarada por autoridad competente. Y, conforme el criterio del STJ, al que adhiero en el presente acto jurisdiccional, esa posibilidad no resulta atendible, toda vez que no ha sido expresamente planeada contra la disposición **48/14 de la D.G.R**, la cual goza, consecuentemente, de legitimidad y estabilidad.

En este orden, encontrándose vigente la referenciada disposición que determina la deuda por Derechos de Publicidad y Propaganda para los períodos fiscales 2009 a 2013 e intima a ingresar la suma de $ 6.787.699,60 incluyendo capital, intereses y multas, el embate contra la Resolución N° 17/14 del Sr. Intendente de la ciudad de Puerto Madryn torna abstracto el planteo jurisdiccional y determina el rechazo de la acción judicial.

8.- Conclusión. En razón de los argumentos expuestos corresponde el rechazado de la acción planteada por **C. Y M. Q. S.A.I.C.A. y G**.

9.- La imposición de costas con relación a las partes intervinientes. Con relación a la imposición de costas, es de señalarse que las mismas no responden a una cuestión matemática sino que obedecen a factores o elementos de juicio, en cuyas apreciaciones la ponderación judicial juega un papel preponderante. Al respecto, vale decir, que su exención sólo debe acordarse excepcionalmente cuando medien razones muy fundadas, por ello el instituto debe ser aplicado con criterio restrictivo.

Desde esta perspectiva, la imposición de estas al vencido forma parte del principio objetivo de la derrota, siendo que este sólo puede dejarse de lado en caso de que se demuestren circunstancias objetivas especiales que justifiquen lo contrario (Ver, entre otros, Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, sala F, Dunas y Mar S.A. c. Tejerina José y otro, 10/06/2010, Exclusivo Doctrina Judicial Online, AR/ JUR/ 38811/ 2010. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, sala E, "Frigorífico La Colorada S.A. s/conc. prev. s/inc. de verific. por: AFIP-DGI", 24/ 06/ 2010, AR/ JUR/ 39782/ 2010; Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, sala B, "Club ciudad de Buenos Aires asociación civil", 12/04/2010, La Ley Online, AR/ JUR/ 21510/ 2010; Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil, sala E, "Novoa, Nelly Alejandra y otro c. O.S.F.A. (Obra Social de la Fuerza Aérea) y otros", 19/ 04/ 2010, La Ley Online, AR/JUR/15518/2010), ello por cuanto, quien resulta vencido debe cargar con los gastos que debió realizar su contraria para obtener el reconocimiento de su derecho.

En este sentido, analizadas que fueran las constancias de autos no se advierten razones para apartarse del principio mencionado, habida cuenta

que en definitiva la parte actora ha resultado perdidosa en este proceso (conf. art. 69 del CPCC).

10.- La regulación de honorarios a los profesionales intervinientes. A los fines de la regulación de honorarios por los trabajos realizados en esta instancia se tendrá en cuenta el principio de indivisibilidad de la acción, la labor desarrollada, naturaleza del proceso, etapas laboradas, éxito obtenido y demás pautas orientadoras de la ley de aranceles para abogados. Al ser el presente un proceso susceptible de apreciación pecuniaria, dicha regulación se efectuará en porcentual (Conf. art. 46 últ. párr. de la ley XIII N° 4).

Por ello, corresponde regular los honorarios de los abogados S. L. F. y V. A. F. apoderados del actor, en el 14%; los del abog. C. L. D. y V. M., apoderados de la demandada, en conjunto, en el 18 %. Todos ellos del monto del proceso, siempre que los mismos sobrepasen el mínimo legal previsto por el art. 7 de la ley XIII N° 4, o en su defecto se aplicará este último (Conf. arts. 5, 6, 8, 9, 38, 46, 49 y 60 de la ley XIII N° 4).

A LA PRIMERA CUESTION, el Sr. Juez de Cámara Dr. Julián Emil Jalil, vota por **la NEGATIVA**

A LA PRIMERA CUESTIÓN el Dr. De Cunto manifestó:

Dada la claridad con la cual el Sr. Magistrado antes sufragante reseñara los antecedentes de la causa, entre ellos, la demanda de fs. 12/31 vta., la contestación de fs. 53/67, la primigenia sentencia de este Cuerpo a fs. 324/351 vta., así como el decisorio del Superior Tribunal de Justicia local de fs. 410/447 vta. que revocó la anterior decisión y ordenó reenviar la causa a esta Cámara para dictar sentencia según corresponda por intermedio de los

subrogantes legales, me remito a la misma en homenaje a la brevedad. A fin de un más claro análisis seguiré el orden propuesto por el Dr. Jalil, más allá de que es el pertinente por motivos de orden lógico.-

I.- Tal como expresara seguiré el mismo orden de examen de las cuestiones que el colega preopinante.-

1) Esta acción fue incoada por la actora contra la Municipalidad de Puerto Madryn, ante este Cuerpo, en los términos del art. 84 del Código Tributario municipal contra la Resolución N° 17/15 que determinó la supuesta deuda a su cargo de $ 6.787.699,60 por los períodos fiscales 2009 a 2013 (ver fs. 12, último párrafo). Justificó la competencia de este tribunal en el art. 132 de la ley XVI N° 46 (ver fs. 12 vta., pto. IV, 1er. párrafo). Al respecto cabe señalar que esta norma dispone: *"Corresponde a las Cámaras de Apelaciones y del Trabajo conocer originariamente los recursos contencioso-administrativos que se interpongan contra las resoluciones de las Corporaciones Municipales o de los Organismos Autárquicos creados por ellas en ejercicio de sus funciones propias".* A su vez el art. 133 del mismo texto legal establece: *"Para que proceda el recurso es necesario: a) Que se trate de una resolución definitiva de la Corporación Municipal o del Ente Autárquico por ella creado o de una sociedad constituida con participación de una Corporación Municipal. B) Que esa resolución, consecuencia o no de una disposición de carácter general, vulnere un derecho de carácter administrativo establecido en favor de la persona natural o jurídica reclamante, por una Ordenanza, una Resolución, un reglamento u otra disposición administrativa análoga o emane de un acto jurídico celebrado por la Corporación Municipal".-*

En la especie, la actora es una sociedad anónima, esto es, una persona jurídica privada (conf. art. 163 de la ley 19550 y 148, inc. a del C. Civil y Comercial), quien interpone esta acción contra una resolución suscripta por el titular del Ejecutivo comunal (ver fs. 06/07). Esta resolución N° 17/15, sin perjuicio de tener por admisible formalmente el recurso interpuesto por la actual actora

(art. 1), lo rechazó en cuanto a su contenido y fundamentación (art. 2), ratificó la determinación tributaria en concepto de Canon por Publicidad y Propaganda practicada en la Disposición N° 0048/14 por la suma de $ 6.787.699,60 (art. 3), e intimó a la recurrente para que en el plazo de diez días proceda al pago de la deuda (art. 4). Arribado a este punto cabe destacar, concordando con el colega preopinante, que la resolución N° 17/15 no efectuó la determinación tributaria, sino que ratificó la practicada en la disposición N° 48/14 (ver art. 3 de la misma a fs. 62/63 del Expediente administrativo N° 0070/14-EPP), la cual, como acertadamente lo destaca el Dr. Jalil, no fue expresamente impugnada en esta acción.-

2) Sentado lo anterior, cabe señalar, tal como lo resalta de manera preliminar el Dr. Jalil, que la accionante sostuvo que fue notificada el 18/09/14 de la mentada disposición N° 48/14 (ver fs. 12 vta., pto. III, 2do. párrafo). El colega prevotante reseña que en la causa "Q. S.A.", sostuvo que tales expresiones podrían resultar suficientes para incluir a la mentada disposición dentro de la impugnación pretendida mediante esta acción. Sin embargo aludió a que ello no resulta factible en virtud de que el máximo tribunal local declaró la nulidad de la sentencia de este Cuerpo, mediante la SD N° 18/20 del 04/06/20. Los argumentos dirimentes expuestos en el decisorio del Superior Tribunal provincial fueron los siguientes. El ministro votante en primer término, Dr. Panizzi razonó que *"...el juicio se inicia con una acción contencioso administrativa mediante la cual se busca obtener la declaración de nulidad de la* ***Resolución N° 13/15*** *del Intendente de la ciudad de Puerto Madryn; por lo que subrayo aquí que éste y ningún otro acto administrativo es impugnado en la demanda…En el Código Procesal Civil y Comercial se impone a los jueces el deber de respetar, en el pronunciamiento de sus sentencias "el principio de congruencia" y debe ser una "...decisión expresa, positiva y precisa de conformidad con las pretensiones deducidas en el juicio…" (arts. 34 inciso 4° y 165,*

inc. 6 del CPCC). Por lo tanto, está vedado a los jueces otorgar algo que no haya sido pedido (extra petita)…La atenta lectura de la demanda evidencia que la parte actora omitió fatalmente atacar la presunción de legitimidad de la que goza la Disposición N° 35/14 del Director General de Rentas municipal que es el acto administrativo determinante de la deuda por los Derechos de Publicidad y Propaganda objeto de este litigio y que, recurrida que fuera por quien ahora acciona en sede administrativa, obtuvo respuesta en la Resolución N° 13/15 DEM, que es su consecuente…Formulo dicha acotación porque, en razón de la naturaleza de la acción deducida, la competencia del Tribunal interviniente se encuentra limitada. Siendo más claros, en el marco de un proceso eminentemente revisor como lo es el contencioso administrativo municipal consagrado por la Ley XVI N° 46 los recaudos de admisibilidad a los que debe someterse la procedencia de la demanda impone que se verifique, entre otros presupuestos, cuál es la decisión administrativa cuestionada…Según antes indiqué, la Sociedad actora impugnó por ante la Cámara de Apelaciones de Puerto Madryn solo la decisión denegatoria de la impugnación administrativa intentada contra un primer acto, el que confirma. Pero al concurrir por ante el a quo omitió fatalmente atacar la legalidad de aquél. La razón surge con evidencia a poco que se analizan los efectos de la estimación de la pretensión -si a la postre se produjera-. Véase que, en el caso, si la demanda prospera y se declara la única nulidad solicitada, esto es, la de la Resolución N° 13/15, ello no conllevaría la de su antecedente, la Disposición N° 35/14, que subsistiría en el mundo jurídico aún removida su confirmación administrativa por la presunción de legitimidad que le accede por sí. Y al Tribunal de Grado le estaba vedado cualquier pronunciamiento "de validez" de lo que ella declara inválido, en tanto su declaración de nulidad no fue pedida. No enervaría -aún la nulidad dispuesta tal como se pidió en la demanda- la declaración de irregular e ineficaz a los efectos administrativos de la

determinación del canon por los Derechos de Publicidad y Propaganda que efectuó la Dirección General de Rentas Municipal al dictar la Disposición N° 35/14…".-

De manera concordante, el ministro votante en segundo lugar, Dr. Vivas, se explayó arguyendo que *"…en Primera Instancia, tal como analiza el señor Ministro preopinante se declara la nulidad de la* ***Resolución N° 13/15 DEM*** *que vino a rechazar y confirmar la determinación del quantum del canon que por los Derechos de Publicidad y Propaganda, correspondiente a los ejercicios fiscales 2.009/2.014, le fueron exigidos a Q. S.A. por la Municipalidad de Puerto Madryn en una actuación de oficio…Coincidiré también con el Colega en que conforme ha sido deducida la demanda la decisión administrativa que debió ser cuestionada por la accionante era la* ***Disposición N° 35/14*** *del Director General de Rentas municipal y no -como se hizo- atacar el acto administrativo que es su consecuente. Es decir, si se pretendía nulificar la obligación tributaria municipal, debió alzarse contra la primera, pues esa Disposición es la determinante del quantum que por Derecho de Publicidad y Propaganda municipal la firma actora debía oblar, la cual -insisto- arriba a esta Alzada sin haber sido motivo de objeciones. Razón por la cual, a la luz del criterio sentado en abundantes precedentes de este Superior Tribunal de Justicia que integro, el a-quo omitió atender la máxima establecida que impide a la jurisdicción pronunciarse sobre la nulidad de actos administrativos cuando su declaración no deviene de pedido de parte…En rigor de verdad, tal como apreció el Dr. Panizzi media aquí un acto administrativo, presumido legítimo, que claramente determina la obligación tributaria en cabeza de Q. S.A. y que atacado en sede administrativa por esa, mereció la confirmación del Intendente Municipal, a través de la Resolución que sí fue objeto de cuestionamiento en este juicio. Pero en la demanda, al fijar su objeto y a lo largo de su extensión, el actor no solicita a la jurisdicción que verifique la legalidad del acto primero, el escrito de inicio no contiene un pedido de nulidad de ese acto administrativo. Y ello se conjuga con el*

axioma de la improcedencia de que el Poder Judicial revise de oficio, la legalidad de los actos emitidos por la Administración, en orden a la presunción de legalidad que los acompaña. Este criterio viene siendo irrestrictamente aplicado ante toda acción de condena, y, por cierto, ante las pretensiones constitutivas de situaciones jurídicas subjetivas distintas de las reconocidas o estatuidas por aquéllos…".-

3) Es de destacar que este criterio fue reiterado recientemente por este Cuerpo en la causa: "A. E. A. S.A. c/ Municipalidad de Puerto Madryn s/ Contencioso Administrativo" (Expte. N° 187/2014) (CAPM, SDCA N° 04/20, del 28/12/20), ante el decisorio del Superior Tribunal de Justicia local en la citada causa (SD N° 07/20 SCA, del 20/02/20), que ordenó reenviarla para un nuevo pronunciamiento. En la misma la actora había solicitado la anulación de la Resolución N° 944/144 emitida dentro del marco del Expediente 0032/14 EPP por el titular del Ejecutivo municipal, así como de los actos previos que confirma en cuanto al rechazo del recurso de apelación presentado contra la Disposición N° 032/14 que había determinado una deuda por Derechos de Publicidad y Propaganda para los períodos fiscales 2009 a 2014, e intima a ingresar la suma de $ 1.878.959,28. El decisorio de este Cuerpo, en base al precedente del Superior Tribunal local "Q." rechazó la demanda por cuanto no se había planteado expresamente la nulidad de la Disposición N° 032/14 que había determinado la deuda fiscal, sino solamente la de la Resolución N° 944/14 que la confirmó.-

Habré de señalar que en el *sub exámine* ni siquiera se extendió, de manera expresa, el ataque o impugnación contra los actos previos que se confirman por la Resolución N° 17/15 (ver demanda a fs. 12, último párrafo), como sí se hizo en el antecedente mentado. Hago expresa mención de dicha circunstancia porque si bien en la demanda se alude a la violación del debido proceso y al derecho de defensa en la Disposición N° 48/14 (ver fs. 29/vta., pto. VI, en especial a fs. 29 vta., 4to. párrafo), siguiendo el criterio

establecido por el superior jerárquico en "Q.", al no atacarse por esta vía judicial el citado acto administrativo, no podría este Cuerpo expedirse sobre la validez o invalidez del mismo. Y aunque se hiciera lugar a la demanda contra la Resolución N° 17/15, aquél permanecería válido en el mundo jurídico, y con ello la determinación tributaria. Asimismo encuentro conveniente destacar la circunstancia apuntada dado que en el voto del Dr. Panizzi se expresa que en estos actuados la actora no habría omitido acusar la nulidad de la Disposición de la DGR que determina la deuda fiscal (ver fs. 428 vta., 1er. párrafo). Sin embargo, más allá de que dicha expresión fue efectuada de manera *obiter dicta,* entiendo que la misma no refleja el decisorio de la totalidad del Superior Tribunal, ya que no se reitera en el voto del Dr. Vivas.-

Cabe resaltar la diferencia entre la Disposición N° 0048/14 DGR y la Resolución N° 17/15 del Ejecutivo Municipal (ver fs. 62/63 y fs. 102/103 del expte. N° 0070/14 P). Es que además de ser emitidas por diferentes órganos -Dirección General de Rentas y el Intendente municipal-, el contenido de ambas es diverso. En la primera se determinaron los Derechos por Publicidad y Propaganda a cargo de la ahora actora (art. 3), así como la multa por omisión fiscal (art. 4), y se intimó a que proceda al pago de la deuda en la suma de $ 6.787.699,60 (art. 5). En la segunda se rechazó el recurso interpuesto por la contribuyente contra la anterior disposición (art. 2), ratificándose la determinación tributaria (art.3) y reiterando la intimación al pago (art.4). Al respecto debe recordarse que la "determinación" tributaria es el acto de la administración en el que ésta manifiesta y formaliza su pretensión fiscal contra un contribuyente o responsable, estableciendo el monto e intimando el pago de la obligación. Es un acto declarativo y no constitutivo de la obligación fiscal, porque el efecto "constitutivo" de ésta se halla en el hecho imponible (conf. Bidart Campos, Germán José: "Tratado

Elemental de Derecho Constitucional Argentino", Ed. Ediar, 1994, T° I, págs. 537/538).-

El acto administrativo en el que se efectuó la "determinación" tributaria fue la Disposición N° 0048/14 de la Dirección General de Rentas, la Resolución N° 17/15 del Ejecutivo municipal rechazó el recurso administrativo contra aquélla y ratificó la determinación tributaria, así como la intimación al pago de los derechos determinados. Reitero que en la demanda, la actora, más allá de aludir a la violación del debido proceso en la Disposición N° 0048/14 (ver fs. 29/vta., pto. VI), al explicitar el objeto de la misma, señaló textualmente que *"Interpongo, en legal tiempo y forma, acción contencioso administrativa, en los términos de los artículos 84 del Código Tributario de Puerto Madryn contra la Resolución 17/15 de la Municipalidad de Puerto Madryn que determinó una supuesta deuda de* ***$ 6.787.699,60*** *(Pesos Seis Millones Setecientos Ochenta y Siete Mil Seiscientos Noventa y Nueve con Sesenta Centavos) por los períodos fiscales 2009 a 2013"* (ver fs. 12, último párrafo). De lo expuesto se desprende el error de la actora en entender que en la Resolución N° 17/15 se "determinó" la deuda, ya que ello había sido objeto de la Disposición N° 0048/14, pero queda claro que la acción se dirigió solamente contra la Resolución N° 17/15, ni siquiera se agregó la leyenda "contra los actos previos que confirma", como se alude en el precedente "A.", que mereciera por este Cuerpo la misma solución que aquí se está adoptando. Es así que habré de coincidir con el Dr. Jalil en cuanto a la aplicación del precedente "Q." en cuanto al decisorio del Superior Tribunal de Justicia que recayera en el mismo.-

4) La necesidad de que se impugnara la Disposición N° 0048/14 de la DGR, como lo postula el colega preopinante resulta de la presunción de legitimidad del acto administrativo. La misma consiste en la suposición de que el acto fue emitido "conforme a derecho", que su emisión responde a todas las prescripciones legales. Referido a la "presunción de legitimidad" el

vocablo “legitimidad” debe entendérsele como sinónimo de “perfección”, como equivalente a acto “perfecto”, para lo cual debe ser “válido” y “eficaz”. La razón de ser de la presunción de legitimidad radica en las garantías subjetivas y objetivas que preceden a la emanación de los actos administrativos, derivándose de ello las siguientes consecuencias trascendentes: 1) no es necesario que la “legitimidad” de dichos actos sea declarada por la autoridad judicial, 2) la nulidad de los actos administrativos no puede declararse de oficio por los jueces, 3) quien pretenda la ilegitimidad o nulidad de un acto administrativo debe alegar y probar lo pertinente, 4) dado que la declaración judicial “de oficio” de la nulidad de un acto administrativo, violaría el principio de separación de los poderes de gobierno, este principio queda a salvo si la intervención judicial lo es a pedido de parte (conf. Marienhoff, Miguel S.: “Tratado de Derecho Administrativo”, Abeledo-Perrot, 1966, T° II, págs. 368/372).-

En síntesis de todo lo expuesto, habré de concordar con el Dr. Jalil en que, ante la falta de impugnación concreta de la Disposición N° 48/14 de la DGR, dado que no se incoó la acción contra la misma, deviene abstracto el ataque a la Resolución N°17/15, correspondiendo el rechazo de la demanda.-

II.- Atento lo razonado en los considerandos precedentes, corresponde rechazar la acción contencioso-administrativa interpuesta por C. y M. Q. S.A.I.C.A. contra la Resolución N° 17/15 de la Municipalidad de Puerto Madryn, con imposición de costas a la actora, en virtud del principio objetivo de la derrota (conf. art. 69 del CPCC).-

Respecto de los honorarios, atento el mérito y extensión de las tareas realizadas en esta sede, así como el resultado del pleito, encuentro ajustado a derecho regular a los letrados apoderados de la actora, Dres. S. L. F. y V. A. F., en conjunto, en un 14%; y los de los letrados apoderados de la demandada, Dres. C. L. D. y V. E. M., en conjunto, en un 18%; en ambos

casos sobre el monto del proceso, siempre que no sean inferiores a los mínimos legales, y con más el IVA si correspondiere (conf. arts. 5, 6, 7, 8, 9, 38 y 46 de la ley arancelaria, y leyes 23349 y 23871).-

A LA PRIMERA CUESTION, el Dr. De Cunto, vota por la **NEGATIVA**

A LA SEGUNDA CUESTIÓN, el Sr. Juez de Cámara Dr. Julián Emil JALIL dijo:

En virtud de los argumentos expuestos precedentemente, propongo el siguiente pronunciamiento:

1. **RECHAZAR** la demanda entablada a fs. 12/31 vta. por **C. Y M. Q. S.A.I.C.A. y G.**
2. **IMPONER LAS COSTAS** de este proceso a la parte actora perdidosa (conf. art. 69 del CPCC).
3. **REGULAR** los honorarios de los abogados S. L. F. y V. A. F. apoderados de la parte actora, en el 14%; los de los abogaos C. L. D. y V. E. M., apoderados de la parte demandada, en conjunto en el 18 %. Todos ellos del monto del proceso, siempre que los mismos sobrepasen el mínimo legal previsto por el art. 7 de la ley XIII N° 4, o en su defecto se aplicará este último (Conf. arts. 5, 6, 8, 9, 38, 46, 49 y 60 de la ley XIII N° 4).
4. **REGISTRESE, NOTIFIQUESE.**

Así lo voto

A LA SEGUNDA CUESTIÓN el Dr. De Cunto dijo:

Atento el acuerdo alcanzado, el pronunciamiento que corresponde dictar es el propuesto por el Dr. Jalil,.-

Así lo voto.-

Con lo que se dio por terminado el acuerdo, pasándose a dictar sentencia.

Puerto Madryn, septiembre de 2021.

En virtud de lo resuelto en el Acuerdo cuya copia antecede la Cámara de Apelaciones de la ciudad de Puerto Madryn pronuncia la siguiente

SENTENCIA

1. RECHAZAR la demanda entablada a fs. 12/31 vta. por **C. Y M. Q. S.A.I.C.A. y G.**

2. **IMPONER LAS COSTAS** de este proceso a la parte actora perdidosa (conf. art. 69 del CPCC).

3. **REGULAR** los honorarios de los abogados S. L. F. y V. A. F. apoderados de la parte actora, en el 14%; los de los abogaos C. L. D. y V. E. M., apoderados de la parte demandada, en conjunto en el 18 %. Todos ellos del monto del proceso, siempre que los mismos sobrepasen el mínimo legal previsto por el art. 7 de la ley XIII N° 4, o en su defecto se aplicará este último (Conf. arts. 5, 6, 8, 9, 38, 46, 49 y 60 de la ley XIII N° 4).

4. REGISTRESE, NOTIFIQUESE.

REGISTRADA BAJO EL N° /21. SDCA