En la ciudad de Puerto Madryn, a los días del mes de diciembre 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, Dr. Marcelo Peral y Dra. Florencia Cordón Ferrando para celebrar Acuerdo y dictar sentencia definitiva en los autos caratulados: **"P. A. S.A. c/ Municipalidad de Puerto Madryn s/ Contencioso administrativo" (Expte. Nº 178/2016).** Los magistrados se plantearon las siguientes cuestiones **PRIMERA:** ¿Es procedente la demanda? **SEGUNDA:** ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar? y expedirse conforme el sorteo practicado.

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

1**.- La demanda.** A fs. 44/69 y vta. se agrega la demanda contenciosa administrativa promovida por P. A. S.A , con el objeto de impugnar la resolución N° 62/2016 dictada por el Sr. Intendente de la Municipalidad de Puerto Madryn el 25 de abril de 2016.

La accionante refiere que, de conformidad con lo establecido en los arts. 132 y concs. de la Ley XVI-46, este Cuerpo es competente para conocer en el recurso interpuesto en razón de encontrarse cumplidos los requisitos establecidos en el art. 133 de dicha normativa, en tanto: a) se agotó la vía administrativa; b) existe denegación expresa por parte del Sr. Intendente Municipal del recurso interpuesto por su parte; c) el recurso se interpone dentro del plazo legal y d) hay ausencia de un recurso paralelo.

Expresa que su parte no cuenta con ninguna estación de servicio propia en jurisdicción de la Municipalidad demandada y que oportunamente rechazó la determinación efectuada por el Municipio sobre la base de considerar la improcedencia del tributo reclamado dado que no poseía medios de publicidad en jurisdicción de la Municipalidad.

Deja constancia que el 7 de Abril de 2015 fue notificada de la disposición N° 0024/15 D.G.R. y del memorando N° 0043/15, mediante la cual se tuvo por admisible la impugnación, se rechazó la misma, se determinaron los derechos de publicidad y propaganda a cargo de P., se determinó la multa por omisión fiscal en la suma equivalente al 100% del monto cuyo ingreso se omitió y se intimó a la actora a ingresar la suma de $ 2.045.812,18.-, con más intereses, multas y recargos hasta el momento del efectivo pago bajo apercibimiento de proceder a la ejecución fiscal.

Contra la referida disposición, P. interpuso recurso de apelación y el 28/06/2016 fue notificada de la resolución N° 620/16 y memorando N° 0010/16 mediante la cual se resolvió rechazar el recurso, confirmar la determinación de oficio practicada e intimar el pago del tributo por $ 2.045.812,18.- más intereses y multa.

Según la actora, el procedimiento seguido por la Municipalidad es nulo

desde dos planos: por la inexistencia de un procedimiento de determinación llevado a cabo en legal forma y por la violación del derecho de defensa al aplicarse una sanción penal sin fundamento alguno.

En subsidio de lo anterior, plantea luego que se violó el principio de reserva de ley y afirma que ha existido una falta de publicación en el Boletín Oficial provincial de la Ordenanza Municipal que fija la tasa.

En subsidio esgrime que su parte no realizó publicidad alguna en jurisdicción del Municipio de Puerto Madryn y que la pretensión de la Municipalidad violenta el principio de razonabilidad al imponer una carga pública a un sujeto que no realiza actividad alguna dentro del Municipio.

Subsidiariamente afirma que la pretensión fiscal de la Municipalidad viola los estándares federales establecidos por la CSJN. Refiere que los derechos por publicidad y propaganda tienen un carácter tributario y que este tributo entra en el concepto de “tasa”. Tratándose de una “tasa”, surge que en el caso falta la prestación concreta y efectiva de un servicio por parte de

la Municipalidad y ello en razón de que al cobro de una "tasa" debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio. Agrega que la pretensión de la Municipalidad viola el art. 9 inc.b de la Ley 23.548. Dentro de este mismo cuestionamiento deja sentado que la Municipalidad debe acreditar la prestación efectiva del servicio público, el costo de la misma y su proporción con el monto de la tasa. Insiste en que la tasa reclamada viola la Ley 23.548 dado que la misma recae
sobre los mismos hechos que se encuentran alcanzados por impuestos coparticipados.

Subsidiariamente deja planteada la prescripción de las acciones de la Municipalidad para perseguir el cobro de la tasa cuestionada por haber expirado el plazo de cinco años conforme el Código Civil. Afirma que el art. 55 del Código Tributario Municipal es inconstitucional al establecer un plazo de prescripción de diez años, lo cual viola el Código Civil y el art. 75 inc. 12 de la C.N.

Para el supuesto que se rechace el planteo de prescripción, deja planteada la inconstitucionalidad de los Arts. 55, 56, 57, 58 y concs. del Código Tributario Municipal (t.o. Ordenanza 8287) y similares vigentes durante los períodos fiscales discutidos, por ser violatorios del Código Civil y del art. 75 inc. 12 de la C.N.

Cuestiona por improcedentes los intereses reclamados por la inexistencia de mora culpable. Afirma que a su parte no cabe imputarle mora alguna por no haber estado obligada al pago de un capital por los conceptos que la Municipalidad pretende. Dice que si no hay un accionar culpable de su
parte, no se justifica el reclamo de intereses.

Con respecto a la multa aplicada, sostiene su improcedencia por no darse los elementos objetivos y subjetivos indispensables. Afirma que se violó su derecho de defensa al aplicarse una sanción penal sin respetarse tal derecho, violando el art. 18 CN. y el art. 8 del Pacto de San J. de Costa Rica.

En subsidio de lo anterior, sostiene la prescripción de las multas aplicadas a los períodos fiscales 2009-2014 por haber transcurrido el plazo de dos años previsto por el art. 62, inc. 5°) del Código Penal. Esgrime la ausencia de obligación de su parte a pagar la suma pretendida por el Municipio (elemento objetivo) y la ausencia de culpabilidad de su parte (elemento subjetivo).

Solicitó una "Medida Cautelar", la cual fue oportunamente decretada por esta Alzada a fs. 84/85 vta.

De conformidad con lo establecido por el art. 95 del CPCC, solicita se cite como terceros y de intervención obligada a los titulares de las estaciones de servicios en la que -supuestamente- la Municipalidad constató la publicidad y propaganda que originó la determinación cuestionada. En ese carácter solicita se cite a: P. A. M. y A. T. S. D. H. y a L.M. M. SRL.

Ofrece prueba Documental que acompaña y la que se encuentra en poder de la Municipalidad de Puerto Madryn que individualiza y cuya presentación requiere en los términos del art. 392 del CPCC.

Culmina haciendo expresa reserva de recurrir a la CSJN en los términos del art. 14 de la Ley 48 y al Superior Tribunal de Justicia Provincial.

2.- Las contestaciones de la demanda. A fs. 80 se ordenó el traslado de la demanda a la Municipalidad de Puerto Madryn y la citación de terceros solicitada por la actora. A fs. 95 obra la notificación del traslado de la demanda a la Municipalidad, a fs. 96 consta la notificación de la citación a P. A. M. y A. T. S. de H. y a fs. 97 la notificación de la citación a L.M. M SRL.

La Municipalidad de Puerto Madryn no contestó la demanda y tampoco contestó la citación el tercero "P. A. M. y A. T. S. D. H.".

A fs. 101/120 vta. contestó la citación de tercero LM M. S.R.L. representada por su letrado apoderado Dr. D. G. L..

En su presentación niega la procedencia de la citación como tercero al proceso, esencialmente en razón de no haber intervenido en la etapa administrativa previa; realiza una negativa de los hechos referentes a la constatación municipal de publicidad en su domicilio; niega la autenticidad de las actas municipales y que su parte sea beneficiaria de la publicidad supuestamente constatada y -en especial- niega que sea sujeto pasivo del tributo en cuestión.

Al contestar propiamente la citación, adhiere a las defensas formuladas por la parte actora en su presentación inicial y deja constancia de cada uno de los puntos de la demanda a los que adhiere y ratifica.

Corresponde destacar que esta parte -además de su adhesión- introduce nuevos argumentos.

Deja constancia que expresa nuevos argumentos por los cuales corresponde declarar la nulidad de los actos administrativos dictados por la Municipalidad que tuvieron como consecuencia la intimación de pago formulada a la actora.

Afirma que "es inconstitucional la delegación de funciones en materia tributaria" y deja planteada la inconstitucionalidad de la delegación de funciones realizada por la Municipalidad en lo referente al cobro de tributos.

Expresa que es inválido que la Municipalidad delegue facultades en empresas de recaudación privada, pues la recaudación de tributos es competencia propia de la Municipalidad. Afirma que ello no está previsto ni en la Constitución Nacional ni en la Provincial. Impugna las facultades de las empresas para emitir relevamientos, practicar cualquier tipo de liquidación y/o efectuar acto alguno en el marco de un procedimiento de determinación tributaria.

Destaca que la recaudación de tributos es una función pública estatal, asignada a cada uno de los Poderes del Estado por la Constitución,

quedando fuera del alcance de sus titulares la posibilidad cierta de delegar sus facultades que le han sido conferidas por la Constitución.

Cita doctrina y jurisprudencia que ha declarado la inconstitucionalidad de la delegación de las facultades de determinar tributos, como así también que la recaudación de los tributos es una función esencial del Estado sin que pueda delegarse en beneficio de empresas privadas.

Agrega que de la Disposición D.G.R. N° 0024/15 y de la transcripción de fecha 25/04/2014 del diario "E. C." acompañada por la actora en su demanda (Anexo II), sale a la luz la delegación de facultades efectuada por la Municipalidad de Puerto Madryn a la empresa P. S.A. y que -a mayor abundamiento- la propia empresa reconoce en su página web este hecho (ver Anexo III).

Culmina el punto destacando que la Municipalidad reconoce lo que aquí sostiene y ello surge del Memorando N° 0043/15 del 19/03/2015 suscripto por la Jefa del Departamento de Ejecuciones Fiscales, donde se dice: "En esta materia las facultades del gobierno municipal son irrenunciables e intransferibles…".

En el segundo punto de su presentación, expresa que "La "publicidad interior" de ningún modo puede estar alcanzada por la tasa…".

Hace referencia a los detalles de medios acompañados con la demanda y que de ellos surge que se habrían constatado en su propiedad cuatro "avisos vidrieras" y cuatro "avisos salientes", todos caracterizados como "publicidad exterior", pero su parte se ve imposibilitada de conocer cabalmente a qué avisos hace referencia tal detalle, en razón que de la documentación que se le dio traslado no surge con precisión alguna y/o imagen fotográfica, primando la inexactitud en la individualización y consignación de superficies. Afirma que el procedimiento seguido por la Municipalidad tiene vicios graves que afectan el debido proceso adjetivo y el derecho de defensa.

Agrega que, no obstante lo expuesto, de la terminología utilizada cabe presumir que dichos avisos serían elementos publicitarios que se encontrarían en el interior de los locales y ello no constituye publicidad y propaganda.

Deja constancia que la Comisión Federal de Impuestos en el Dictamen 27 del año 2007 estableció que si el anuncio no desborda del ámbito privado del local -su interior- no es publicitario. Cita Resoluciones, doctrina y jurisprudencia que ha determinado que no puede gravarse la publicidad y propaganda que se encuentra en el interior de los locales.

Como conclusión de su postura considera que debe declararse la nulidad de los actos administrativos dictados por la Municipalidad en cuento pretenden gravar la publicidad interior alegando una pretendida trascendencia hacia el público.

En el último punto de su contestación expresa que no pueden asimilarse ciertas identificaciones de mercaderías con "publicidades", "anuncios" y/o "avisos" alcanzados por el tributo".

Manifiesta que determinadas identificaciones en los surtidores responden a un mandato legal, en consecuencia, no están alcanzadas por el hecho imponible. Destaca que la presencia de inscripciones, logos o marcas en los surtidores no responde a un fin publicitario o de propaganda que pueda resultar beneficioso sino que tiene fundamento en el cumplimiento de lo dispuesto por el Decreto Nacional 1212/1989, la Ley de Lealtad Comercial N° 22.802 y reglamentaciones que obligan a exhibir en los surtidores las características de octanaje, precios y contenidos de plomo de las naftas expendidas. Es por ello que no hay *"beneficiario de la publicidad"* en los términos de la Ordenanza, sino el liso y llano acatamiento a un mandato legal.

Ofrece prueba Documental que acompaña e Informativa y culmina formulando la reserva del caso federal.

3.- Otras contingencias procesales. A fs. 131 se abrió la causa a prueba. A fs. 134 se dejó constancia de la formación del cuaderno de prueba de la tercera citada y a fs. 144 de la formación del cuaderno de prueba actora.

A fs. 159 se decretó la clausura del período probatorio, ordenándose agregar los cuadernos de prueba de las partes. A fs. 240 obra la constancia de haberse agregado los cuadernos de prueba de la actora y la tercera citada.

A fs. 242 se certificaron las pruebas producidas en autos y a fs. 243 se pusieron los autos para alegar. Obra a fs. 246 el informe que deja constancia que las partes no hicieron uso del derecho de alegar.

A fs. 248 se pasaron las actuaciones a despacho a los fines de dictar sentencia.

A fs. 250/281 vta. ésta Cámara, dicta sentencia definitiva suscripta por mis distinguidos colegas dela Cámara Maria Inés de VILLAFAÑE y Heraldo FIORDELISI, la que es apelada por la parte demandada a fs. 285.

A fs. 344/384 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.

4.- 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. 250/281), 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 por esta Cámara.

5.- 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 s. 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 620/2016,** la cual incluso transcribió(ver punto II: OBJETO, fs. 45 vts. y 46). La mencionada resolución admitió formalmente el recurso interpuesto por "P. A. S.A.", 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° 24/15 de la D.G.R, 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, puede advertirse que esa resolución N° 620/2016 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° 24/15 de la D.G.R**, la cual no fue expresamente atacada por el accionante, tal como surge del objeto de la acción.

No puedo soslayar, que en el punto IV de la demanda ("LOS ANTECEDENTES QUE MOTIVAN ESTE RECURSO", fs. 45 vta y 46) la accionate hace referencia a ambas disposiciones administrativas y que en el petitorio (XIII PETITORIO, fs. 69) solicita la nulidad tanto de la resolución N° 620/2016dictada por el Sr. Intendente Municipal como de la de disposición 24/15 de laD.G.R.

Aclaro que, conforme el criterio "amplio" que sostuvimos en este Cuerpo Jurisdiccional en la causa "Q. S.A", esas manifestaciones jurídicas podrían resultar suficientes para dar por incluido el embate contra la disposición N° 24/15 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 Superior Tribunal de Justicia declaró la nulidad de la sentencia dictada por esta Cámara, justamente por no haber dirigido, la parte actora, el embate de manera específica al dispositivo que determina los derechos por publicidad y propaganda.

Así, el cimero tribunal 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 Madryns/ Contencioso Administrativo", sent del 04/06/20, SD 18/20), considerando que la falta de ataque preciso a la disposición que crea los Derecho por Publicidad y Propaganda sella el destino de la acción judicial.

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

6.- El carácter restrictivo asumido por el STJ. Tal como lo vengo explicando, la CAPM tomó inicialmenteun criterio "**amplio**" en relación al embate del dispositivo administrativo que pudiera origen al proceso judicial contencioso administrativo, pero del citado fallo de nuestro Máximo Tribunal provincial se desprende la postura "**restrictiva**" en la materia (Ver en el mismo sentido: STJ en autos: "F. R. O. c/Instituto de Seguridad Social y Seguros s/Demanda Contencioso Administrativo, Expte. N°24.893-Año 2.018, sent. del 25/06/18", y también: STJ en autos: "C. M. C. c/ Provincia del Chubut s/ Demanda Contencioso Administrativa, Expte. N° 23505-C- 2014, sent. del 18/04/17, entre otros).

En este orden de ideas, la omisión en cuanto al embate certero de la disposición **N°** 24/15 de la D.G.R en la descripción del objeto, como asimismo la referencias a la resolución 620/16 en el cuerpo de la demanda sellan la suerte adversa de la acción, en base al criterio restrictivo que pregona el STJ.

Basta con señalar que la parte actora refiere a la "**improcedencia de la resolución 620/18**" y a "**los agravios constitucionales que provoca**", como título fundante de los embates que postula con posterioridad en los subtítulos subsiguientes (ver punto V de la demanda: "IMPROCEDENCIA DE DE RESOLUCIÓN 620/16. AGRAVIOS COSNTITUCIONALES QUE PROVOCA. VIOLACIÓN DE LA LEY 23.548", de fs. 46). Asimismo, textualmente señala "**La resolución 620/16 provoca a P. los siguientes agravios constitucionales y legales**", refiriendo posteriormente, -en el embate argumentativo-, a cuestiones atientes al procedimiento administrativo, la lesión al derecho de defensa, la violación del principio de reserva, entre otras (ver fs. 46 vta. y sgtes).

Como dije oportunamente, no soslayo el hecho de que la accionante ha requerido en el petitorio final que se declare la nulidad de la resolución N° 620/16 y de la disposición 24/15 DGR (Ver punto XIII PETITORIO, de fs. 69), lo cual, -en base a un criterio "amplio"-, podría ser considerado suficiente para ingresar al tratamiento de las cuestiones planteadas, pero no bajo la tesitura "restrictiva", que ha sido asumida por el Superior Tribunal de Justicia provincial.

7.- La necesidad de requerir la nulidad de la disposición N° 24/15 de la D.G.R como recaudo insoslayable para adentrarse en el estudio del caso. **Criterio del STJ**. Bajo este orden argumental, pude decirse que conforme el criterio del STJ, se requiere, -de manera indefectible-, atacar específicamente la disposición **N° 24/15 de la D.G.R**, como asimismo plantear y fundamentar su nulidad, constituyendo ello un recaudo insoslayable para adentrarse en el estudio de la cuestión.

Sin perjuicio de lo expuesto con anterioridad como Magistrado de esta Cámara (criterio amplio), 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 "restrictiva" reconocida en la precitada sentencia de nuestro Máximo Órgano Jurisdiccional local, la cual nulificó el precedente de esta Cámara (sustentado en el criterio amplio).

En el caso referenciado, el Sr. Ministro PANIZZI precisó 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 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 S. 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).

Insisto, en este caso si bien se hizo referencia a la impugnación de la disposición 24/15 de la DGR, ello solo aconteció, de manera específica, en la parte final de la demanda, es decir en el petitorio, pues tanto en el objeto como en los fundamentos de la demanda se atacó la resolución 620/16, la cual, -según los dichos del propio actor-, le provocó a P. los agravios legales y constitucionales que luego argumentó en los diferentes puntos de la demanda.

8.- La presunción de legitimidad y estabilidad de la disposición N° 24/15 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, A., *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 sepresume legítimo, mientras su posible nulidad no haya sido declarada por autoridadcompetente. Y, conforme el criterio restrictivo del STJ, al que adhiero en el presente acto jurisdiccional, esa posibilidad no resulta atendible, toda vez que no ha sido expresamente planeada y fundamentada contra la disposición **24/15 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, el embate argumentativo contra la Resolución N° 620/15 del Sr. Intendente de la ciudad de Puerto Madryn, resulta estéril para desvirtuar la disposición de la D.G.R.

9.- La intervención de terceros. Tratándose de una cuestión estrictamente vinculada con la impugnación de la disposición administrativa 24/15 de la D.G.R, y teniendo en consideración el modo en que se resuelve, corresponde rechazar la intervención de terceros solicitada en los términos del art. 95 del CPCC.

10.- Conclusión. En razón de los argumentos expuestos que denotan la falta de jurisdicción, propongo rechazar la acción planteada Por P. A. S.A. y la intervención de terceros solicitada en los términos del art. 95 del CPCC.

11.- 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 J. 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. deverific. 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).

12.- 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 del abogado J. I. B., en el 14%; y los del abog. D. G. L., apoderado del tercero LM M. SRL, en el 17 %. 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. 7, 8 y 38de la ley XIII N° 4).

A LA PRIMERA CUESTION, el Dr.Julián Emil Jalil, vota por la

NEGATIVA

A LA PRIMERA CUESTIÓN, el Dr. Peral expreso:

I. En el voto precedente el Dr. Jalil después de reseñar las pretensiones y planteos de la actora y de la tercera citada LM M. SRL y las sucesivas contingencias procesales de la causa, concluyó que la demanda no puede prosperar por no haber la accionante atacado expresamente la Disposición de la Dirección General de Rentas que determinó los derechos de publicidad y propaganda que cuestiona (N° 24/15 D.G.R.) y que fue confirmada por la Resolución N° 620/16, cuya nulidad es la que se peticiona en el escrito inicial.

Anticipo que no comparto la conclusión referida dado que del escrito de demanda, en mi criterio, surge que P. A. SA, además de plantear la nulidad de la mencionada Resolución N° 620/16, claramente cuestionó la legalidad de la disposición N° 24/15 de la D.G.R. En tal sentido, al precisar el objeto de la acción promovida expresó que perseguía la declaración de nulidad de la Resolución N° 620/16 y de los actos previos que ésta confirma y en el desarrollo del escrito cuestionó la disposición N° 24/15 de la D.G.R. y finalmente, en el petitorio, solicitó su nulidad.

Siendo ello así, no tengo duda alguna que P. A. SA al promover este proceso atacó y peticionó la nulidad de la resolución del Intendente Municipal N° 620/16 y de la mencionada disposición N° 24/15 de la D.G.R., la que determinó los derechos de publicidad y propaganda y la multa cuya procedencia en definitiva cuestiona. Por tal razón, entiendo que la demanda no puede ser rechazada por los fundamentos dados por el colega que me precedió en el voto.

En otras palabras, al peticionar la actora en la presentación inicial la nulidad de la Resolución N° 620/16 y de todos los actos antecedentes de la misma, entre los que sin duda se encuentra la Disposición D.G.R. N° 24/15, que la accionante refiere de manera detallada, cuestiona y finalmente pide su nulidad, la revisión requerida en demanda en mi criterio se encuentra habilitada y en consecuencia, corresponde emitir pronunciamiento respecto

de las pretensiones articuladas al promoverse la acción. Así lo estableció recientemente el Superior Tribunal de Justicia de la Provincia en la sentencia registrada bajo el N° 27/2021 (SCA), la que fue pronunciada en un caso de similares características al presente (causa: "A. E. A. S.A. c/ MUNICIPALIDAD DE PUERTO MADRYN s/ Contencioso Administrativo" - Expte. N° 25.032 - Año: 2.018).

En dicha sentencia, se señaló que la contribuyente al haber cuestionado el acto administrativo que contenía la voluntad del estado municipal de determinar los Derechos de Publicidad y Propaganda y que, a su vez, dio lugar a la resolución que motivó la acción contenciosa administrativa ante la Cámara de Apelaciones de Puerto Madryn, no dejó lugar a dudas de que quiso desde un primer momento remover del mundo jurídico aquella disposición. Esta circunstancia, señaló el Máximo Tribunal Provincial, determinó que se encontrara habilitada la jurisdicción de la Cámara de Apelaciones para ejercer el control jurisdiccional.

Por lo hasta aquí apuntado, como anticipe, no seguiré al Dr. Jalil en cuanto propone el rechazo de la demanda por entender que en ésta no se atacó la Disposición que determinó los derechos de publicidad y
propaganda y la multa que la actora en definitiva cuestiona.

II- En virtud de la disidencia expresada en el apartado precedente, dado que la Municipalidad demandada no contesto la demanda y que el Dr. Jalil detalló los planteos de la tercera citada que contestó la acción (LM Madryn SRL) y el desarrollo procesal de la causa, en honor a la brevedad y por razones de economía procesal, seguidamente me limitaré a reseñar los planteos articulados en demanda y posteriormente analizaré la procedencia de los mismos.

En el escrito inicial, P. A. S.A. interpuso demanda contenciosa administrativa contra la Resolución N° 620/16 del Sr. Intendente de la Municipalidad de Puerto Madryn, mediante la cual, con fecha 25 de abril de 2016, se rechazó

el recurso administrativo que había articulado contra la Disposición de la Dirección General de Rentas (D.G.R.)
que determinó la existencia de deuda por Derechos de Publicidad y Propaganda cuya procedencia cuestiona.

En dicha presentación, al narrar los antecedentes del caso, señaló que el día 14/03/2014 fue notificada de las actuaciones administrativas iniciadas por los relevamientos de medios y elementos de publicidad que, supuestamente, tenía en la jurisdicción de la Municipalidad, los individualizó con sus montos e indicó que los rechazó por no poseer medios de publicidad en la zona.

Al continuar su relato, agregó que el 07/04/2015 se le notificó de la Disposición D.G.R. N° 024/15 y elMemorando N° 043/15, mediante la cual (i) se rechazó su planteo, (ii) se determinaron los Derechos de Publicidad y Propaganda a su cargo respecto de los períodos fiscales 2.009 a 2.014, (iii) se fijó multa por omisión fiscal y (iv) se la intimó a ingresar la suma de $ 2.045.812,18 con más los intereses, multas y recargos, bajo apercibimiento de iniciarse ejecución fiscal. Seguidamente, indicó que recurrió la referida Disposición y que su planteo finalmente resultó rechazado por el señor Intendente Municipal a través de la Resolución N° 620/16, la que, según sostiene, agota la vía administrativa.

Después de reseñados los antecedes de la resolución que motivó la promoción de la demanda, realiza una serie de planteos cuestionando: el procedimiento administrativo que precedió a su dictado, la deuda por derechos de publicidad y propaganda que se le reclama y la multa que se fijó.

En tal sentido, inicialmente sostiene que el procedimiento administrativo llevado a cabo por la Municipalidad resulta nulo de nulidad absoluta por contener graves vicios que afectaron el debido proceso adjetivo y el ejercicio de su derecho de defensa. Al respecto, básicamente señala que la actuación

administrativa es nula por no haber cumplimentado un procedimiento de determinación que hiciese posible ejercer su derecho de defensa y por imponer una sanción de naturaleza penal sin exponerse los fundamentos de la misma.

Plantea también que la Municipalidad debe acreditar la publicación en el Boletín oficial provincial de las normas en las que se basa la determinación que efectuó, dado que, según refiere, por ser un contribuyente con domicilio en la ciudad de Buenos Aires solo puede conocer las normas que se encuentran publicadas. Con sustento en dicho planteo, peticiona se intime a la Municipalidad de Puerto Madryn a acompañar copia certificada del Boletín Oficial donde se encuentren debidamente publicadas las Ordenanzas N° 4.265/2001 y 8.589/2013 y expresa, que si no se hubiese cumplido con el principio republicano de publicación de las normas, deja pedido que se declarase la improcedencia e inconstitucionalidad de la pretensión fiscal.

Por otra parte, sostiene que la pretensión fiscal de la Municipalidad de Puerto Madryn resulta violatoria del principio de razonabilidad del art. 28 de la Constitución Nacional al imponer una carga pública a un sujeto que no realiza actividad dentro del Municipio, ni tiene vinculación alguna con el mismo. Al respecto, puntualiza que P., a diferencia de lo que ocurre con los comerciantes vecinos de la localidad, no se encuentra alcanzada por ningún servicio público municipal, “lo que elimina la legitimidad del cobro de la gabela”.

Luego, en base a una transcripción parcial del Dictamen N° 27/2007 de la Comisión Federal de Impuestos, sostiene que la pretensión fiscal que cuestiona carece de todo sustento lógico y jurídico. En sustento de dicha afirmación, expresa que ambas partes están de acuerdo en que lo que se reclama es un tributo y que el mismo tiene la naturaleza jurídica de tasa y al respecto, con cita de fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que

transcribe, señala que la "tasa" sólo puede ser exigida si retribuye un servicio prestado de manera concreta, efectiva e individualizada respecto de un bien o acto del contribuyente y que de lo contrario, aquella es improcedente, tal y como sostiene la Corte Federal desde el año 1956. Asimismo, sostiene que al exigirse el pago de una tasa que no se retribuye con servicios, la Municipalidad viola de modo directo el art. 240 de la Constitución provincial.

Respeto de la ausencia de prestación servicio, destaca que si bien la Municipalidad en el Memorando N° 0043/15 refiere que "la tasa en cuestión retribuye el servicio de contralor y verificación que justifica el precio establecido para dicho otorgamiento", lo cierto es que ese servicio no fue prestado de manera efectiva y concreta, como admite la propia Municipalidad al afirmar en ese documento que "…no resulta necesaria la real y concreta prestación del servicio en relación directa a cada sujeto obligado, sino que es suficiente una 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 las circunstancias fácticas de los presupuestos de hecho fijados por las Ordenanzas generadoras del hecho imponible…".

En base a dicha cita, expresa que si la Municipalidad hubiera prestado de manera efectiva y concreta el servicio no lo habría mencionado de modo potencial y sostiene que resulta contradictorio que la accionada asevere que la tasa retribuye el servicio de verificación y contralor de la publicidad y propaganda efectuada en la vía pública y que, por otro lado, manifieste que lo cobra para organizar el servicio sin la necesidad de verificarlo o controlarlo.

Sobre la cuestión, agrega que aun en el supuesto que se hubiese prestado el servicio no resultó beneficiada, ya que lo habría sido la persona jurídica que

explota la estación de servicio. Por dicho argumento, plantea que la pretensión vulnera el art. 9° inciso b) de la Ley 23.548 al encontramos ante un tributo sin causa que incide directamente en su patrimonio.

También sostiene, con transcripción de jurisprudencia, que corresponde a la Municipalidad de Puerto Madryn probar (i) la efectiva prestación del servicio público que se retribuye con la tasa que exige y (ii) la proporcionalidad de ésta con el costo del servicio.

En forma subsidiaria, en el apartado VI del escrito de demanda, opone la prescripción de las acciones del Municipio para perseguir el cobro de la tasa cuestionada respecto a los períodos fiscales 1/2009 a 2/2010, por haber expirado el plazo de cinco años contados desde la exigibilidad de la obligación (confr. arts. 3956, 3986, 4027 inciso 3 y cctes. del Código Civil). Al respecto, con invocación del art. 75 inc. 12) de la Constitución Nacional, alega la inconstitucionalidad de los arts. 55, 56, 57, 58 y 59 del Código Tributario Municipal en tanto establecen plazos, inicio de cómputo y supuestos de suspensión e interrupción de la prescripción distintos a los previstos en el Código Civil.

Finalmente, sostiene que es improcedente la multa equivalente al 100% de la tasa supuestamente dejada de ingresar al Municipio y reitera que la Resolución N° 620/16 y los actos administrativos que la precedieron son nulos de nulidad absoluta toda vez que, según afirma, aplican una sanción penal sin que se haya respetado ni garantizado su derecho de defensa. Asimismo, debe manera subsidiaria, plantea que la multa esta prescripta por haber transcurrido el plazo de 2 años previsto en el art. 62°, inc. 5) del Código Penal.

III.Reseñadas las pretensiones y planteos de la actora, previamente a iniciar el tratamiento de los mismos, es oportuno recordar que no es obligación de los jueces seguir a las partes en todas sus alegaciones y argumentos; bastando con que se hagan cargo de aquellos que sean conducentes a la

decisión del litigio (Fallos 221:37; 222:186; 226:474; 228:279; 233:47; 234:250; 243:563; 247:202, entre otros, citados por Carrió, Genaro R., "El recurso extraordinario por sentencia arbitraria", Ed. Abeledo-Perrot 1983, T° primero, p. 66). Es decir que los Magistrados pueden prescindir de aquellos que estimen inconducentes para la solución de la causa (Fallos302:539), estando obligados a tratar únicamente los argumentos expuestos por las partes que estimen pertinentes para la resolución del caso (Fallos 310:1835; 322:270; 329:1951, entre otros; S.I.L. 14/12 "A" CAT).

Siendo ello así, anticipo que de todos los planteos articulados en demanda, en mi criterio, tienen suma transcendencia para la solución de la presente causa los referidos a la naturaleza jurídica de los llamados "Derechos de Publicidad y Propaganda" que cuyo pago la Municipalidad reclama a la P. A. SA y los referidos a los requisitos de exigibilidad de éstos.

Para comenzar con el análisis de dichas cuestiones, es preciso destacar que la ordenanza Nro. 4265/01 de la Municipalidad de Puerto Madryn, que regulaba la publicidad en la vía pública, en su art. 2° disponía que "Toda persona de existencia física o legal que utilice la vía pública, circunscripta dentro del ejido municipal de Puerto Madryn con fines publicitarios, deberán contar con la correspondiente autorización municipal, abonando el canon que a tal efecto se determina en la presente Ordenanza" y el art. 15 de esa misma ordenanza establecía las exenciones, el importe del canon y la modalidad de pago entre otras cuestiones.

Dicha Ordenanza fue modificada por la Nro. 8589/13, la que -en lo que interesa para el caso de autos- dispone: (i) en su art. 1° que "La presente ordenanza tiene por objeto regular la publicidad efectuada mediante anuncios publicitarios en espacios o lugares del Dominio Público Municipal o susceptibles de ser percibidos directamente desde los mismos, con el propósito de salvaguardar la seguridad y moralidad pública, como así también preservar y promover los valores culturales, estéticos, paisajísticos,

urbanísticos e históricos dentro del ejido municipal"; (ii) en el art. 2° que: "Por la publicidad y propaganda cualquiera fuera su característica, realizadas en la vía pública, visible o audible desde ella, en algún sitio con acceso al público, en espacio aéreo o en el interior de cinematógrafos, en campos de deportes, en comercios y/o vehículos de transporte urbanos de pasajeros, etc. se pagarán los importes fijos que establezca la Ordenanza Tarifaria Anual"; (iii) y en su art. 6 que son solidariamente responsables del pago con el contribuyente por ser beneficiarios de la publicidad, los anunciantes, los agentes publicitarios, instaladores y propietarios de los bienes donde la publicidad se exhiba, propague o realice.

De la normativa reseñada, pese a la equivoca denominación de "derechos" y que en la primer ordenanza se habla de canon, sin lugar a dudas surge que el tributo que pretende cobrar el Municipio en concepto de Derechos de Publicidad y Propaganda es una "tasa". Así claramente se desprende del objeto y de la finalidad referida en el art. 1 de la ordenanza Nro. 8589/13.

Siendo una tasa el tributo cuyo pago resiste la actora, como ésta afirma en demanda y como de manera reiterada expresó el máximo tribunal de la Nación, su reclamo requiere de la efectiva organización y prestación de un servicio por parte del organismo estatal, que es lo que en definitiva se retribuye con su pago.

En tal sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha caracterizado a la tasa como una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al contribuyente y que, por ello, desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este se encuentra constreñido a su pago aún cuando no haga uso o no tenga interés en él, ya que tiene en mira el interés

general (Fallos: 251:50, 312:1575, 323:3770, 326:4251, 332:1503, 1533/2017/RH1 y más recientemente, "Esso Petrolera SR y otro c/ Municipalidad de Quilmes s/ acción contenciosa administrativa" del 02/09/2021, entre otros).

Conforme a lo apuntado y a lo establecido en diversos precedentes jurisprudenciales, la atribución de los municipios para crear una tasa, entendida como un recurso de naturaleza coactiva, con fuente legal, regido por el Derecho Público, se encuentra sujeta a las siguientes pautas: a) la definición clara y precisa del hecho imponible y la individualización de los servicios o actividades que se ofrecen; b) la organización y puesta a disposición del servicio al contribuyente, pues de lo contrario el cobro carecería de causa importando un agravio al derecho de propiedad (doctrina de Fallos: 312:1575); y c) la adecuada y precisa cuantificación del tributo (base imponible, alícuota, exenciones y deducciones), debiendo para ello la autoridad fiscal ponderar prudencialmente, entre otros parámetros, el costo global del servicio o actividad concernido (Fallos: 234:663) y la capacidad contributiva (Fallos: 343:1688, voto de los jueces Maqueda y Rosatti).

Reafirmando las pautas expresadas, recientemente la Corte Suprema destacó que la contraprestación concreta efectiva e individualizada de un servicio municipal es la clave de bóveda del sistema de distribución de competencias tributarias entre las distintas jurisdicciones pues son estos servicios los que permiten gravar a los contribuyentes que se benefician con ellos sin violar con ello la Constitución Nacional ("Gasnor SA c/ Minicipalidad de La Banda s/ acción meramente declarativa-medida cautelar" del 07/10/2021).

En relación a las distintas clases de tributos y remarcando que las tasas indefectiblemente deben corresponderse con la prestación de un servicio, el máximo Tribunal Nacional también señaló que la distinción entre especies tributarias no es meramente académica, pues desempeña un rol esencial en la coordinación de las potestades tributarias entre los diferentes niveles de

gobierno, dado que la Ley de Coparticipación Federal de impuestos, excluye a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados de la prohibición de aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos (Quilpe S.A, Fallos: 335:1987).

Por otra parte y con relación a la carga probatoria de la efectiva prestación del servicio, la Corte indicó en los precedentes mencionados que cuando la descripción de la actividad gravada es sumamente laxa, como en mi criterio ocurre en el supuesto que nos ocupa, no resulta justo imponer al contribuyente, cuando ha negado la prestación del servicio, la carga de probar que no ha sido efectivamente prestado. Es que, si a los efectos de impugnar la tasa en cuestión, debiera ser el contribuyente quien tuviera que probar que el servicio que se grava no ha sido efectivamente prestado, dada la dificultad de dicha prueba, se circunvalarían en los hechos las exigencias que determinan la constitucionalidad de las tasas retributivas de servicios tratándoselas de un modo similar a un impuesto.

En base a la pautas reseñadas y al criterio referido, entiendo que debe hacerse lugar a la demanda dado que no se encuentra acreditada la efectiva prestación del servicio que da sustento a la tasa creada mediante las Ordenanzas N° 4265/01 y 8589/13 de la Municipalidad de Puerto Madryn, la que, es oportuno recordar, no contesto la acción entablada por P.. De las ordenanzas referidas se desprende que la creación y cobro de la tasa se justifica en los controles a realizar por el estado respecto de la publicidad realizada y "en salvaguarda de la seguridad, la moralidad pública y de los valores culturales, estéticos, paisajísticos, urbanísticos e históricos dentro del ejido municipal" (art. 2 Ordenanza Nro. 4265/01 y art. 1 Ordenanza Nro. 8589/13).

Si bien no es discutible el poder de policía del estado respecto de las cuestiones referidas, lo cierto es que de las constancias de autos no surge acreditada la prestación de ningún servicio vinculado a la temática referida

y la ausencia de dicho servicio, para justificar el cobro de la tasa, no puede considerarse reemplazada por la verificación realizada por el organismo de recaudación municipal y que dio lugar a la determinación tributaria de oficio que cuestiona la actora.

La inexistencia de un servicio efectivamente prestado por el estado que justifique el cobro de la tasa que se reclaman a la actora, torna a este tributo en ilegitimo. En consecuencia, como adelanté, entiendo que corresponde hacer lugar a la demanda.

La solución que propongo hace innecesario el tratamiento de las restantes cuestiones planteadas por la actora "P. A. S.A." en el escrito de demanda y de los planteos articulados por "LM M. S.R.L.", quien se presentó en autos como tercera citada, en tanto la invalidez de la tasa implica necesariamente la nulidad del acto administrativo que determina la deuda, intereses y multa cuestionadas por las nombradas.

IV. Por las consideraciones formuladas, postulo al Acuerdo que se haga lugar a la demanda entablada por P. A. S.A. y, en consecuencia, se declare la nulidad de la Disposición Administrativa N° 024/15 y de la Resolución N° 620/14 de la Municipalidad de Puerto Madryn, con costas a cargo de ésta en su condición de vencida (art. 69 CPCC), ello con excepción de los honorarios que correspondan a la representación letrada de la tercera citada (LM M. SRL), los que deben quedar a su cargo (art. 69 2do. párrafo del CPCC), dado que su intervención no fue requerida por la accionada y careció de relevancia para la solución del caso.

Finalmente, respecto de los honorarios por los trabajos realizados, teniendo en cuenta el resultado de la acción, así como el mérito y la extensión de las tareas realizadas, encuentro adecuado regularlos en favor del Dr. J. I. B., letrado apoderado de la actora, en el 18% con más el 40% por procuración y los de los Dres. D. G. L. y A. P., apoderado y patrocinante respectivamente de la tercera LM M. SRL, en conjunto en el 12%, con más el 40% para el

primero por procuración. En todos los casos sobre el monto del proceso, con más el IVA
de corresponder (conf. arts. 5, 6, 7, 8, 9, 18 y 46 de la ley XIII N° 4).

A la Primera cuestión el Dr. Peral vota por la **AFIRMATIVA**

A LA PRIMERA CUESTIÓN, la Dra. Cordón Ferrando dijo:

I. He sido convocada a dirimir la disidencia habida entre los colegas que me
precedieron en la votación, remitiéndome por razones de economía procesal al relato efectuado en los anteriores votos. Iré, entonces, de lleno al asunto que genera la disidencia.

II. Habilitación de la Jurisdicción.

La disidencia de mis distinguidos colegas quedó plasmada respecto a la habilitación de la instancia contenciosa administrativa por falta de jurisdicción.

Desde la óptica del Dr. Julián Emil JALIL, sustentándose en lo que considera el criterio restrictivo expuesto por el Superior Tribunal de Justicia en el precedente "Q.", corresponde rechazar la demanda entablada por P. A. S.A. (en adelante P.) por no haber atacado en forma expresa la Disposición N° 24/15 de la D.G.R, por la cual se determinó los Derechos de Propaganda y Publicidad (en adelante DPP), sino únicamente la Resolución N° 620/2016 dictada por el Sr. Intendente Municipal, confirmatoria de aquella determinación.

A su turno, el Dr. Marcelo Fernando Peral, con cita del reciente fallo del Superior Tribunal en la causa "A.", dijo que del escrito de demanda surge en forma clara que la accionante no sólo planteó la nulidad de la Resolución 620/2016, sino que también cuestionó la legalidad de la disposición N° 24/15

de la D.G.R., motivo por el cual la revisión requerida en demanda se halla habilitada.

Anticipo que coincido con la opinión del doctor Peral pues, de la lectura integral del escrito de demanda, se advierte que la accionante impugna y pide la nulidad de la determinación tributaria efectuada a través de la Disp nro. 24/15 DGR del Municipio de Puerto Madryn.

Así, en forma expresa dijo: "*El recurso contencioso administrativo que se interpone… tiene por finalidad cuestionar la legalidad y constitucionalidad de la resolución 620/16* ***y sus actos precedentes;*** *y obtener de V.E. una sentencia en la que, haciendo lugar a los planteos efectuados por esta parte,* ***declare la nulidad de los actos administrativos de la Municipalidad de Puerto Madryn*** *… por ser contrarios a derecho…"* (Objeto de la demanda, hoja 45. El subrayado y la negrita me pertenecen). Asimismo, al relatar los antecedentes, señaló: "*Es precisamente contra dicha Resolución N° 620/16, en tanto agota la instancia administrativa municipal, que P. viene a interponer este recurso contencioso administrativo a fin de obtener de V.E.* ***una sentencia mediante la cual se revoque en todas sus partes la resolución cuestionada (así como los actos administrativos que le precedieron) y se declare la nulidad de todo lo actuado por la MPM por ser contrario al derecho aplicable***…"(punto IV. del escrito de demanda, hoja 46). Finalmente, en el petitorio, P. solicitó expresamente que se declare la nulidad de la Disposición N° 24/15 DGR y la Resolución N° 620/16 (puntos 7 y 8 del Petitorio, hoja 69).

Como se puede observar la contribuyente no limitó su ataque únicamente la resolución confirmatoria del intendente, sino que también mencionó de modo expreso su voluntad de remover del mundo jurídico la determinación tributaria antecedente efectuada por la Disposición N° 24/2015 (confr. STJ en "A.", SDCA N°27/2021).

En conclusión, por los fundamentos dados, acuerdo con el doctor Peral en que se encuentra enteramente habilitada la jurisdicción de esta Cámara de

Apelaciones para ejercer el control judicial.

III) Cuestiones sustanciales.

Superada la habilitación de la jurisdicción, a través de la mayoría conformada con el Doctor Peral, corresponde pasar al análisis de las cuestiones sustanciales debatidas en la causa, antes reseñadas.

Por una cuestión de orden lógico, atenderé primero el planteo relativo a la falta de publicación de las ordenanzas en las cuales se sustenta la determinación ya que ello implicaría la falta de obligatoriedad de las normas y, por ende, la inexigibilidad del tributo allí previsto; en segundo lugar, atenderé a los cuestionamientos constitucionales y de legitimidad de los DPP, ya que en caso de prosperar dichos planteos se tornaría inoficioso el tratamiento de las restantes impugnaciones dirigidas al procedimiento previo y al acto de determinación tributaria, multa e intereses.

III. 1) La falta de publicación de las ordenanzas.

Sobre este punto diré que he corroborado que la Ordenanza Impositiva Nro 4265/01 y su reforma Ord. Nro. 8589/13 fueron debidamente publicadas en el Boletín Oficial de la Provincia del Chubut (B.O Nro. 250, del 20/12/01 y B.O Nro. 535, del 3/12/13).

Es que la publicación de las mencionadas normas fue acreditada por la Municipalidad de Puerto Madryn en otro expediente en trámite ante esta misma Cámara, en el que se debate análoga cuestión (Expte. Nº 27/2015 de la CAPM), en el cual intervengo como Magistrada subrogante, de modo que no puedo desconocer dicha circunstancia para resolver aquí, aun cuando en este caso el Municipio no contestó demanda.

Por lo expuesto cabe concluir que las ordenanzas en cuestión han tenido satisfactoria divulgación y certeza sobre la autenticidad del texto de decisiones de contenido normativo general (Fallos: 293:157. cons. 6°) en la cuales se basa la determinación tributaria.

Las circunstancias de este caso difieren, entonces, de las tenidas en cuenta por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los casos: “Municipalidad de Santiago de Liniers c/ Irizar J. Manuel s/recurso de hecho” (Fallos: 327:4474) y "Recurso de hecho deducido por la demanda en la causa Municipalidad de Mercedes c/ Arcor S.A.I.C. s/ apremio", del 7/8/2012, (Fallos 335:1459), invocados por la actora.

III. 2) Ello esclarecido, pasaré a analizar los cuestionamientos referidos a la ilegitimidad de los “Derechos de Publicidad y Propaganda”, para lo cual corresponde primero determinar su naturaleza jurídica.

Al respecto coincido en que los mencionados derechos revisten indudable naturaleza tributaria, constituyendo técnicamente una “tasa”, más allá de la denominación que se les otorgue en las ordenanzas de creación.

Por lo demás, la naturaleza tributaria, en la especie “tasa”, de estos mal llamados “derechos” ha sido ya suficientemente definida por la jurisprudencia (SC Mendoza, Sala II, “Akapol SACIFIA c/ Municipalidad de Maipú s/a.p.a”, del 6/3/2014, AR/JUR/2172/2014; STJujuy, Sala Cont.Adm.Amb. “Oeste Embotelladora S.A. c. Municipalidad de San P. de Jujuy s/contencioso administrativo de plena jurisdicción”, del 10/4/2018, AR/JUR/15972/2018; STSan Luis “Provecred 2- Sucursal A. c. Municipalidad de Justo Daract-San Luis s/ demanda contencioso administrativa”, del 28/8/2013, AR/JUR/57064/2013; SCBA “Municipalidad de Berazategui c. Molinos Río de la Plata S.A s/apremio”, del 15/07/2020, AR/JUR/28681/2020 y causas allí citadas, entre otros).

Ello en consonancia con lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia en “Telefónica de A. S.A. c/ Municipalidad de Chascomús s/acción meramente declarativa”, del 18/4/97 (Fallos 320:619).

La ordenanza Nro. 4265/01 de Puerto Madryn, que regula la publicidad en la vía pública, establecía originalmente en su art. 2° que “Toda persona de existencia física o legal que utilice la vía pública, circunscripta dentro del

ejido municipal de Puerto Madryn con fines publicitarios, deberán contar con la correspondiente autorización municipal, abonando el canonque a tal efecto se determina en la presente ordenanza".

El art. 15 preveía dicho canon estableciendo las exenciones, los sectores de localización urbana; el importe del canon; la modalidad de pago en forma mensual e incluida en la habilitación comercial y el valor del canon por la publicidad con altoparlantes. La Ordenanza 4439/02 agregó la distribución de volantes en la vía pública (art. 16 según nuevo texto ordenado).

La Ordenanza Nro. 8589/13 -promulgada el 04 de noviembre de 2013- efectuó modificaciones sustanciales a la Ord. Nro. 4265/01, ampliando el ámbito espacial de aplicación de la tasa (arts. 1 y 2), los legitimados pasivos (art. 6) y explicitando la "finalidad" que justifica el tributo, consistente en el ejercicio del poder de policía del Estado Municipal en materia de seguridad, moralidad, cultural, paisajística, urbanística e histórica (art. 1).

Así estableció en su art. 1: "*La presente ordenanza tiene por objeto regular la publicidad efectuada mediante anuncios publicitarios en espacios o lugares del Dominio Público Municipal o susceptibles de ser percibidos directamente desde los mismos, con el propósito de salvaguardar la seguridad y moralidad pública, como así también preservar y promover los valores culturales, estéticos, paisajísticos, urbanísticos e históricos dentro del Ejido municipal*".

El art. 2 prevé: "*Por la publicidad y propaganda cualquiera fuera su característica, realizadas en la vía pública, visible o audible desde ella, en algún sitio con acceso al público, en espacio aéreo o en el interior de cinematógrafos, en campos de deportes, en comercios y/o vehículos de transporte urbanos de pasajeros, etc. se pagarán los importes fijos que establezca la Ordenanza Tarifaria Anual*".

Por su lado, el art. 6 establece como co-responsables del pago de la tasa a los beneficiarios de la publicidad, los anunciantes, los agentes publicitarios, instaladores y propietarios de los bienes donde la publicidad sea exhibida.

De lo expuesto resulta que a partir de la reforma operada por la Ord. Nro. 8589/13 ya no se utiliza la denominación "canon", se le otorga a estos "derechos" claro carácter tributario y se amplía el ámbito espacial del hecho imponible, alcanzando sus efectos a la publicidad o propaganda que se realice en lugares susceptibles de ser percibidos directamente desde el espacio público Municipal, es decir, visible o audible desde ella o en algún sitio con acceso al público.

De este modo, se puede afirmar que el presupuesto de hecho de esta tasa previsto en la norma de creación consiste en el desarrollo de la actividad de contralor por parte del Municipio de los anuncios publicitarios escritos o gráficos, efectuados en la vía pública o visible desde ésta.

Habiendo quedado definido que se trata de una tasa y no de un "derecho", "canon" o "permiso" por el "uso del espacio público", lo que legitima su imposición por parte del Municipio es la existencia de la prestación de un servicio individualizado en el obligado al pago.

La Corte Nacional ha definido reiteradamente a la tasa como una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, que si bien posee una estructura jurídica análoga al impuesto, se diferencia de este por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado y que, por ello, desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general (Fallos: 251:50, 222; 312:1575; 323:3770; 326:4251, entre otros).

Asimismo dejó sentado que la diferencia entre tasa e impuesto queda indubitablemente determinada por la existencia o no -en sus respectivos presupuestos de hecho- del desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado. Y que cabe destacar que esta distinción entre especies tributarias no es meramente académica, sino que además desempeña un rol esencial en

la coordinación de potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno, a poco que se advierta que el art. 9 inc. b) de la ley 23.548 excluye a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados de la prohibición de aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos (cfr. Dictamen de la Procuración General de la Nación en "Laboratorios RAFFO SA c. Municipalidad de Córdoba", compartido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la sentencia recaída en esos autos del 23 de junio de 2009).

Sobre la potestad tributaria de los Municipios la CSJN ha dictado reciente fallo (Causa: "Esso Petrolera A. S.R.L. y otro c/ Municipalidad de Quilmes s/ acción contencioso administrativa", del 2 de septiembre de 2021), en el que recuerda la doctrina invariable de la Corte en la materia, que resulta útil para este caso.

Dijo allí: *"10) Que, entre los recursos tributarios, las tasas municipales constituyen un capítulo central para lograr el cumplimiento de los cometidos de dicha organización estatal, cuya finalidad primaria consiste en atender las necesidades más concretas, inmediatas e indispensables de la comunidad. En ese orden, las tasas, por su naturaleza, se encuentran sujetas a los límites y exigencias que resultan de los principios constitucionales de la tributación (artículos 1°, 16, 17, 19 y 33 de la Constitución Nacional), como así también a la distribución de competencias propia de nuestra forma de estado federal (artículos 1°, 4°, 5°, 9°, 10, 11, 75 incisos 2°, 3°, 13, 18 y 30, 121, 123, 124 y 129 de la Constitución Nacional).*

(…) En tal sentido, esta Corte ha calificado a la tasa como una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al contribuyente (Fallos: 332:1503, entre otros).

(…) La atribución de los municipios para crear una tasa, entendida como un recurso de naturaleza coactiva, con fuente legal, regido por el Derecho Público, se encuentra

sujeta a las siguientes pautas: a) la definición clara y precisa del hecho imponible y la individualización de los servicios o actividades que se ofrecen; b) la organización y puesta a disposición del servicio al contribuyente, pues de lo contrario el cobro carecería de causa importando un agravio al derecho de propiedad (doctrina de Fallos: 312:1575); y c) la adecuada y precisa cuantificación del tributo (base imponible, alícuota, exenciones y deducciones), debiendo para ello la autoridad fiscal ponderar prudencialmente, entre otros parámetros, el costo global del servicio o actividad concernido (Fallos: 234:663) y la capacidad contributiva (Fallos: 343:1688, voto de los jueces Maqueda y Rosatti).

(…) 11) Que, en lo atinente a la prestación del servicio, esta Corte ha señalado invariablemente que desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, ni tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general (Fallos: 251:50; 312:1575; 323:3770; 326:4251; 332:1503; 335:1987 y sus citas)" .

De este modo queda claro que la efectiva prestación de un servicio individualizado en el contribuyente es un elemento esencial para justificar la validez de la imposición de una tasa y este es el punto que debe ser debidamente esclarecido para la adecuada decisión del pleito.

Ha dicho específicamente la Corte sobre este punto: *"5°) Que en autos no se acreditó que el servicio relacionado con la tasa en cuestión haya sido efectivamente prestado a la actora; y cabe destacar sobre el particular que ante la negación de tal extremo por parte de la accionante, la demandada ni siquiera intentó demostrar su acaecimiento, pese a encontrarse indudablemente en mejores condiciones de probar -si así hubiera ocurrido- la prestación del servicio (confr. Fallos:319:2211, considerando 5°). Al respecto no puede dejar de observarse que, según surge de la jurisprudencia citada a lo largo de este pronunciamiento, la efectiva prestación de un servicio individualizado en el contribuyente es un elemento esencial para justificar la validez de la imposición de una tasa, por lo cual es un punto que debe ser debidamente esclarecido para la adecuada decisión del pleito" (Fallos 335:1987).*

En otro fallo más reciente ("Gasnor SA c/ Municipalidad de La Banda s/acción meramente declarativa-medida cautelar", del 07/10/2021), la Corte volvió a recordar sobre quien recae la carga probatoria de la efectiva prestación del servicio, al señalar que: "*En casos como el de autos, donde la descripción de la actividad gravada se hace por defecto y de modo residual … no es justo imponer al contribuyente, cuando ha negado la prestación del servicio, la carga de probar que no ha sido efectivamente prestado. Si, a los efectos de impugnar la tasa en cuestión, debiera ser el contribuyente quien tuviera que probar que el servicio que se grava no ha sido efectivamente prestado, dada la dificultad de dicha prueba, se circunvalarían en los hechos las exigencias que determinan la constitucionalidad de las tasas retributivas de servicios tratándoselas de un modo similar a un impuesto*". **Guiados entonces por la doctrina de la Corte, se puede afirmar que la organización y prestación efectiva del servicio de contralor de la publicidad previsto en la norma (arts. 1 y 2 la Ordenanza Nro 4265/01), constituye una cuestión de hecho y prueba que debe ser verificada en cada caso, recayendo la carga de la prueba en el Municipio, ya que es quien se encuentra en mejores condiciones de probar.**

En autos la actora sostuvo especialmente la falta de prestación concreta y efectiva de servicio, agregando no haber realizado publicidad ni propaganda en el ejido municipal (punto 4.1 de la demanda). -Por su parte, el Municipio, no compareció a contestar demanda.

Así las cosas, me encuentro en la situación de resolver **sin prueba concreta en el expediente en torno a la organización, puesta a disposición del servicio o prestación efectiva del servicio de contralor de publicidad por parte del Municipio previsto normativamente y que justifica la imposición de la tasa.**

Dicho extremo bien podría haberse acreditado con la existencia de un área u organismo específico de control de la publicidad o la concreta realización de visitas e inspecciones de contralor de la adecuación reglamentaria,

ambiental, moralidad y/o seguridad de la publicidad en los establecimientos, lo que no debe ser confundido, claro está, con las inspecciones realizadas por el organismo fiscal tendientes a la determinación del tributo.

Por ello no puedo más que concluir la ilegitimidad de la tasa de Publicidad y Propaganda ante la falta de acreditación, en el caso concreto, de la existencia y efectiva prestación del servicio que la justifica.

En sentido concordante resolvió el STJujuy (Sala ContAdm.Amb), el 10/4/2018, en "Oeste Embotelladora S.A c. Municipalidad de San P. de Jujuy s/contencioso administrativo de plena jurisdicción" La Ley AR/JUR/15972/2018).

Lo expuesto precedentemente torna inoficioso el tratamiento de las restantes cuestiones, en tanto la invalidez de la tasa implica necesariamente la nulidad del acto administrativo que la determina en cabeza de la contribuyente y sus accesorios.

VI. Conclusión: Por los fundamentos dados, acompaño la propuesta formulada por el Dr. Peral de hacer lugar a la demanda contencioso administrativa y declarar la nulidad de la Disposición Nro. 24/2015 DGR y la Resolución ratificatoria Nro. 620/2016 del Municipio de Puerto Madryn, con costas a este último en su condición de vencido (art. 69 CPCC), con excepción de las costas generadas por la intervención de la tercera citada (LM M. S.R.L), las que deben quedar a cargo de esta última, (art. 69, 2do.Párrafo del CPCC)

Finalmente, en atención a la calidad y resultado de los trabajos profesionales de esta instancia, considero correcta la regulación de honorarios propuesta por el Dr. Peral, por lo que voto en idéntico sentido (arts. 5, 6, 7, 8, 9, 18 y 46 de la Ley XIII n° 4).

Cierro mi intervención y a la primera cuestión voto POR LA AFIRMATIVA.

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. 44/69 vta. por P. A. S.A y **RECHAZAR** la intervención de terceros solicitada en los términos del art. 95 del CPCC.
2. **IMPONER LAS COSTAS** de este proceso a la parte actora perdidosa (conf. art. 69 del CPCC).
3. **REGULAR** los honorarios del abogado J. I. B., en el 14%; y los del abog. D. G. L., apoderado del tercero LM M. SRL, en el 17 %. 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. 7, 8 y 38 de la ley XIII N° 4).
4. **REGISTRESE, NOTIFIQUESE.**

Así lo voto

A LA SEGUNDA CUESTIÓN, el Dr. Peral expresa:

En virtud de lo expresado al analizar la primera cuestión, propongo dictar el siguiente pronunciamiento:

I.- HACER LUGAR a la demanda contencioso administrativa promovida por P. A. S.A., declarando la nulidad de la Disposición Administrativa D.G.R. N° 24/15 y de la Resolución N° 620/2014 de la Municipalidad de Puerto Madryn.

II.-IMPONER las costas a la Municipalidad demandada, ello con excepción de los honorarios que se regulan a la representación letrada de la tercera citada "LM M. SRL" los que quedan a su cargo.

III.-REGULAR los honorarios de los doctores J. I. B., letrado apoderado, en el 18% con más el 40% por procuración y los del Dres. D. G. L. y A. P., apoderado y patrocinante respectivamente de la tercera LM M. SRL., en conjunto en el 12%, con más el 40% al primero por procuración.

IV.- REGISTRESE, notifíquese y oportunamente archívese.

A LA SEGUNDA CUESTION, la Dra. Florencia Cordón Ferrando expuso:

Visto el acuerdo alcanzado al tratar las cuestiones precedentes, el pronunciamiento que corresponde dictar es el propiciado por el doctor Marcelo Peral, en tanto refleja fielmente el Acuerdo alcanzado. Tal mi voto.

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

Puerto Madryn, de diciembre 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:

S E N T E N C I A

I.- HACER LUGAR a la demanda contencioso administrativa promovida por P. A. S.A., declarando la nulidad de la Disposición Administrativa D.G.R. N° 24/15 y de la Resolución N° 620/2014 de la Municipalidad de Puerto Madryn.

II.-IMPONER las costas a la Municipalidad demandada, ello con excepción de los honorarios que se regulan a la representación letrada de la tercera citada "LM M. SRL" los que quedan a su cargo.

III.-REGULAR los honorarios de los doctores J. I. B., letrado apoderado, en el 18% con más el 40% por procuración y los del Dres. D. G. L. y A. P., apoderado y patrocinante

respectivamente de la tercera LM M. SRL., en conjunto en el 12%, con más el 40% al primero por procuración.

IV.- REGISTRESE, notifíquese y oportunamente archívese.