En la ciudad de Puerto Madryn, a los días del mes de diciembre del año dos mil veintidós, se reúne la Excma. Cámara de Apelaciones con la Presidencia del Dr. Julián Emil JALIL y la asistencia de los Sres. Jueces de Cámara Dr. Guillermo Daniel HANSEN y Dr. Sergio Rubén LUCERO para celebrar acuerdo y dictar sentencia definitiva en los autos caratulados: **"A. E. A. S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE PUERTO MADRYN S/ Contencioso Administrativo " (Expte. N° 187 - Año 2014)**.
Los magistrados resolvieron plantear las siguientes cuestiones: **PRIMERA:** ¿Es procedente la demanda? **SEGUNDA:** ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar? y expedirse en el orden sorteado.
A LA PRIMERA CUESTIÓN el Sr. Juez de Cámara Julián Emil JALIL dijo:

1. La demanda. A fs. 52/79 se agrega la demanda contenciosa administrativa promovida por el Ab. C. A. R., en representación de A. E. A. S.A (en adelante A.), con el objeto que se disponga la anulación de la Resolución N°944/14 emitida dentro del marco del Expte. 0032/14 EPP por el Sr. Intendente Municipal el día 22 de agosto de 2014 y de los actos previos que confirma en cuanto a) el rechazo del recurso de apelación presentado por A. contra la Disposición N°032/14 que había determinado una deuda por Derechos de Publicidad y Propaganda para los períodos fiscales 2009 a 2014 y b) intima a ingresar la suma de $ 1.878.959,28 incluyendo capital, intereses y multas.

Reclama también se ordene la devolución de la suma de $ 1.878.359,28 que pagó bajo protesto con fecha 24 de agosto de 2014, en concepto de capital e intereses de los derechos de publicidad y propaganda determinados para los períodos fiscales 2009 a 2014 con más lo que corresponda en concepto de intereses hasta la efectiva devolución. Con costas.

Liminarmente reseña que se cumplen los requisitos de admisibilidad, en tanto conforme el art. 133 de la LCMPC se trata de una resolución

administrativa de la Corporación Municipal o del Ente autárquico por ella creado y dictada de la máxima autoridad del Ejecutivo Municipal, se agotó la vía administrativa conforme su art. 6to y quedó habilitada la vía judicial.

Alude a la competencia de la Cámara para entender en la cuestión y se presenta dentro del plazo del art. 136 de la LCMPC esto es, quince días de notificada personalmente el día 27 de agosto de 2014.

A modo de síntesis y cuya transcripción estimo es suficiente para cumplir con la manda del art. 165 inc. 4 del CPCC, dice que la resolución que impugna debe ser revocada en base a 1) La nulidad absoluta e insalvable por a) violación del derecho de defensa de su parte ya que a partir de la determinación difusa de su "responsabilidad" e insuficiente descripción de los supuestos hechos imponible detectados, se desconoce el criterio sostenido por el municipio para fundar el reclamo a lo largo del procedimiento, redundando en un palmario perjuicio a la defensa de la empresa; b) violación al derecho de defensa de A., porque en la instancia administrativa no se analizaron los fundamentos que sustentaron su defensa y no se le permitió producir la prueba ofrecida; c) defectos insalvables en el elemento motivación; alude a defectos insalvables en el elemento motivación y en la causa en tanto los actos administrativos que confluyen en la resolución que impugna, carecen de un análisis detallado de los antecedentes de hecho y de derecho que expuso su mandante tanto en el descargo como en la apelación, lo que torna en arbitrario e irrazonable el proceder municipal; d) refiere a un evidente vicio en la finalidad del acto, en virtud de la llamativa urgencia con la que el Municipio preparó, tramitó y concluyó un procedimiento administrativo irregular y que obligó a su mandante a pagar una suma de dinero sin causa o motivo que lo justifique.

Plantea subsidiariamente, como cuestiones sustanciales: la improcedente delegación de facultades propias de la administración fiscal municipal a una

empresa privada, la falta de legitimación pasiva de A. por no resultar sujeto obligado a pagar Derechos de Publicidad y Propaganda; que el gravamen reclamado se encuentra en pugna con la Ley de Coparticipación Nacional y el Pacto Federal para el empleo, la Producción y el Crecimiento ratificado por ley XXIV-N° 20; la prescripción del reclamo por el período 2009 debido al transcurso en exceso del plazo de cinco años previsto en el Código Civil y la palmaria violación del principio de legalidad, en virtud de la improcedente aplicación retroactiva de la Ordenanza que establece el *quantum* de la obligación fiscal del año 2013 a períodos anteriores.

Luego de ampliar las consideraciones de hecho y de derecho que he reseñado, pide el reintegro de las sumas abonadas por A. bajo protesto y por $ 1.185.359,28 en concepto de capital e intereses intimados.

Ofrece prueba documental y documental en poder de la demandada y hace reserva del caso federal.

2.- La contestación de la demanda. Corrido el traslado de la demanda, a fs. 121/131 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 82256, 82453, 82650, 82852, 82062 y 83283 correspondientes a la firma demandada y fueron incorporados al Expte. Adm. N°0032/14, mediante el cual tramitó el procedimiento de determinación de oficio de Derechos de Publicidad y Propaganda a cargo "*prima facie* "de A. E. A. S.A.

Reitera que ese detalle de medios fue verificado por la autoridad municipal y notificados a los contribuyentes, que mereció el descargo de A. dictándose la Disposición N°0032/2014, 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°944/14 la cual ratificó la determinación practicada.

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

Sostiene el Municipio 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 para rebatir la inconstitucionalidad.

Más adelante, dice 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.

Argumentará sobre la ley de Coparticipación Federal de Impuestos, la vinculación territorial y el dictamen y resolución de la Comisión Federal de Impuestos.

Dice, 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. Estas son las estaciones de servicio instaladas en la vía pública, donde se expenden combustibles y detentan toda la matriz publicitaria de las marcas petroleras A. y/o E..

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.

Señala 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 quien se beneficia con dicha publicidad (titular de la marca y /o producto publicitado) y en el caso, el propietario o explotador de los combustibles A. o E., es la titular de las marcas A. E. A. S.A.

En cuanto a la nulidad del procedimiento administrativo insinuado por la actora en el sentido que se han delegado funciones inherentes a la administración pública en privados citando a la firma P. SA, dice que es cierto que se contrataron los servicios de asesoramiento integral, colaboración y gestión de cobranzas con esa empresa, contrato autorizado por el HCD mediante ordenanza 8570 el día 13/10/2013, pero que bajo ningún aspecto se delegaron facultades propias de los funcionarios públicos competentes y mucho menos la tramitación de los procedimientos administrativos determinativos.

Refiere que el relevamiento de los elementos publicitarios fue realizado por

funcionarios designados especialmente a tales efectos, que de esas constataciones podían tomar vista presentándose en sede municipal y que el detalle de medios fue notificado personalmente a la firma.

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 cáp. XII 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 es más bajo 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. A fs. 135 la actora desconoce la documental aportada por la demandada y alude al alcance de alguna de las aportadas.

3.- Antecedentes preliminares a la sentencia. A fs. 139 se dispuso la apertura a prueba, a fs.141 se dejó constancia que se formó el CP de la actora. A fs. 151 se clausura la etapa probatoria y se agrega a fs. 156/232 el cuaderno respectivo.

A fs. 146 asume la representación letrada de la Municipalidad la Ab. Virginia Menghini.

A fs. 235 se informa sobre la prueba producida y puestos a fs.236 los autos para alegar, a fs.242/248 se agrega el producido por la actora y a fs.244/254 el de la parte demandada. A fs. 256 se llaman los autos para dictar sentencia, obrando a fs. 257 la constancia del sorteo previsto en el art. 271.

A fs. 258 se dispuso medida para mejor proveer y el Municipio -conforme constancia de fs.276-, anexó un contrato de locación de servicios, el que tendré a la vista para este acto.

Sustanciada la prueba, presenta su informe la parte actora a fs. 280 y a fs.283 se llaman los autos para dictar sentencia.

A fs. 290 se suspende a los fines de proveer presentación de la parte demandada, reanudándose a fs. 294.

4.- Las sentencias de Cámara previas al dictado de este acto jurisdiccional.
A fs. 296/238 la CAPM dicta sentencia definitiva suscripta por los Magistrados DE VILLAFAÑE - FIORDELISI, por la cual se hace lugar a la demanda incoada por A. E. A. S.A y se decreta la nulidad de la Resolución N° 944/14 y de su antecedente la Disp. 32/14 de la DRM.

A fs. 328 la Municipalidad de Puerto Madryn apela dicha resolución judicial. A fs. 368/393 el STJ revoca dicha sentencia y reenvía el expediente a Cámara para que se dicte nueva resolución judicial.

A fs. 414/429 la CAPM dicta sentencia definitiva suscripta por los Magistrados LUCERO y JALIL, por la cual se rechaza la demanda incoada por A. S.A.

A fs. 432 los letrados de la parte actora interponen recurso de apelación contra dicha resolución. A fs. 446/492 el STJ hace lugar al recurso incoado, revoca la sentencia y reenvía el expediente a los fines de que se dicte nuevo pronunciamiento.

A fs. 504 y 507 el Sr. Juez de Cámara subrogante Sergio LUCERO y el suscripto nos excusamos de intervenir en las presentes actuaciones por haber emitido opinión. A fs. 521/523 dichas excusaciones son rechazadas por parte de las Sras. Magistradas CORDON FERRANDO y SPOTURNO (con la disidencia del Magistrado HANSEN).

5.- Las condiciones de admisibilidad de la acción. En razón de los reseñados pronunciamientos del STJ, y pese a mi opinión en estos actuados (vid. fs. 414/429), partiré de la base de que se encuentran cumplimentados los recaudos de admisibilidad de la acción.

6.- Una aproximación a la temática de lo Municipal.

6.1.- El Municipio como persona pública. El Municipio, también denominado "comuna" es una persona jurídica de derecho público, constituida por una comunidad humana que asentada en un territorio determinado, cuenta con competencias para administrar sus propios intereses, dependiendo indefectiblemente de una entidad pública de jerarquía superior, provincial o nacional.

Del plexo normativo vigente en nuestro país, surge la calidad de persona pública, *v.gr*.: el artículo 146 del CCyC dispone que son personas jurídicas públicas: a) el Estado nacional, las Provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, los Municipios, las entidades autárquicas y las demás organizaciones constituidas en la República a las que el ordenamiento jurídico atribuya ese carácter; b) los Estados extranjeros, las organizaciones a las que el derecho internacional público reconozca personalidad jurídica y toda otra persona jurídica constituida en el extranjero cuyo carácter público resulte de su derecho aplicable; c) la Iglesia Católica" (el subrayado me pertenece).

En tanto que el artículo 147 del CCyC completa el ámbito de regulación las personas jurídicas públicas se rigen en cuanto a su reconocimiento, comienzo, capacidad, funcionamiento, organización y fin de su existencia, por las leyes y ordenamientos de su constitución".

El artículo 5 de la Constitución Nacional dispone que cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo rep., de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo de estas condiciones el Gobierno federal, garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones.

Específicamente la Constitución de nuestra provincia dedica varios artículos a la regulación del régimen jurídico de las comunas municipales. En su artículo 224 la Constitución de la provincia dispone que ésta Constitución reconoce la existencia del Municipio como una comunidad sociopolítica fundada en relaciones estables de vecindad y como una entidad autónoma.

La organización federal en varios niveles supone jerarquías y diversos grados de dependencia y subordinación. Es necesario, –con la mira

centrada en la unidad política y el interés general-, tal dependencia no deberá convertirse en subordinación absoluta.

En nuestro sistema federal, la dependencia de las entidades locales, habrá de variar según la forma y extensión que la constitución política de cada Estado provincial dé al régimen municipal, sin que exista posibilidad de reducirla por debajo de determinados estándares.

De la fijación de tales estándares dependerá la premisa autonómica de los Municipios; redundando ello de crucial importancia, si se cae en la cuenta de que de ella es parasitaria la cuestión relativa a la potestad impositiva.

6.2.- La autonomía Municipal. La autonomía Municipal es una nota que no se halla en discusión desde la reforma constitucional de 1994. En este orden, el artículo 123 de la Carta Magna determina que cada provincia dicta su propia constitución, conforme a lo dispuesto por el Artículo 5° asegurando la autonomía municipal.

Las raíces de la autonomía municipal son históricas. Recuerda BIANCHI que la conquista española trasplantó al nuevo continente el régimen municipal, que en líneas generales constituyó un fiel reflejo del viejo Municipio castellano. Si bien al momento de la colonización, el Municipio en España había llegado a un estado de postración y decadencia, en América, por el contrario, surgió vigoroso y representó un papel decisivo en la vida de las instituciones indianas. (BIANCHI, A. B., "La Corte Suprema ha extendido carta de autonomía a las municipalidades", LA LEY1989-C, 47 - Derecho Constitucional - Doctrinas Esenciales Tomo II, 01/01/2008, 229, Cita Online: AR/DOC/18162/2001).

Tal como ha señalado la CSJN, las razones en las que se funda la autonomía municipal son: 1) El origen constitucional de los Municipios fincado ello en al artículo 5 de la CN; 2) La existencia de una base sociológica constituida

por la población de la comuna, ausente en tales entidades, siendo que de hecho en muchos casos, preexisten a los Estados provinciales; 3) La imposibilidad factual de la supresión de los Municipios; 4) El carácter de personas jurídicas de derecho público y de carácter necesario de los Municipios establecido por en el por entonces vigente Código Civil; 5) la nota de territorialidad que hace que el alcance de las resoluciones municipales comprenda a todos los habitantes de la circunscripción; 6) La posibilidad de creación de entidades autárquicas en los Municipios, lo que hace incongruente que una entidad autárquica pueda crear a otra de igual tipo; y, 7) La elección mediante sufragio de sus autoridades (CSJN Fallos 312:326, considerando 8°).

Señaló Graciela REIRIZ, desde el dictamen de la Procuración, que este proceso coronó tres décadas de avances que en el mismo sentido habían emprendido legislaciones provinciales, *v.gr*. las constituciones de las provincias de Chubut, Formosa y Neuquén de 1957, las de Santiago del Estero, San Juan, La Rioja y Jujuy de 1986, y las de Córdoba y San Luís de 1987 (Dictamen de la Procuración, REIRIZ, Graciela, CSJN Fallos 312:326).

La autonomía Municipal en consecuencia, es un hecho que cuenta con fundamentos normativos, históricos y sociológicos, -en lo que concierne a nuestro país, después de 1810 es conocido el papel preponderante desempeñado por los Cabildos en la primera hora de nuestra independencia, el cual fue reconocido incluso, por los diversos textos constitucionales (ver: SAMPAY, Arturo E., "*Las constituciones de la A. (1810/1972)*", Ed. Eudeba, Buenos Aires, 1975), que han sido referenciados por la Corte Suprema de Justicia en las últimas tres décadas sin dejar resquicio para el criterio en contrario de la doctrina (*v.gr*. antes de la reforma constitucional de 1994 manifestaban sus reparos BIELSA, en: BIELSA. Rafael, "Principios de régimen municipal", 3ª ed., Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1962. p. 33. VILLEGAS BASAVILVASO, en: VILLEGAS

BASAVILBASO, Benjamín, "Derecho administrativo", t. II, p. 405, Tipográfica Editora A., Buenos Aires, 1950. LINARES QUINTANA , en: LINARES QUINTANA, Segundo V., "Gobierno y administración de la República A.", Tipográfica Editora A., t. II, p. 92, Buenos Aires, 1959, y ROMERO, en: ROMERO, César E., "Derecho constitucional", t. I, p. 104, Ed. Víctor P. de Zavalía editor, Buenos Aires, 1975).

Un relevamiento del derecho extranjero, permite advertir que los Municipios son autónomos en España (cfr. artículo 140 de la Constitución de 1978), y en Italia (cfr. el artículo 128 de la Constitución Italiana de 1948).

Concretamente en nuestra provincia, el artículo 225 de la Constitución dispone, con relación a la autonomía, que los Municipios son independientes de todo otro poder en el ejercicio de sus funciones y gozan de autonomía política, administrativa y financiera con arreglo a las prescripciones de esta Constitución. La categoría y delimitación territorial de los municipalidades comisiones de fomento y comunas rurales son determinadas por ley, la que requiere para su aprobación el voto de los dos tercios del total de los miembros de la Legislatura y tiene en cuenta especialmente la zona en que se presten total o parcialmente los servicios municipales y el inmediato crecimiento poblacional.

En tanto que el art. 226 centra especialmente su mira en la autonomía municipal para dictar su propia carta orgánica, al precisar que cuando una municipalidad tiene en su ejido urbano más de mil inscriptos en el padrón municipal de electores, puede dictar su propia carta orgánica para cuya redacción goza de plena autonomía”

De la breve reseña expuesta, surge que al presente, en el ordenamiento de nuestro país no puede ser desconocida la autonomía Municipal, debiendo esta base ser reconocida a los efectos de la solución de esta controversia, sin perjuicio de lo cual, es menester adentrarse en los alcances que deben serles

asignados a dicha autonomía, si la potestad impositiva es una de ellas y si la misma cuenta con limitaciones, ello con especial atención a la delegación de facultades que es materia de decisión en las presentes.

6.3.- Potestades impositivas de los Municipios. Una conclusión ineluctable de la autonomía Municipal es el poder de tributación Gobernar implica recaudar, pues como tempranamente lo advertía ALBERDI, "…luego que se organiza o erige un gobierno, es menester darle medios de existir. Formarle un tesoro...", toda vez que "... el tesoro y el gobierno son dos hechos correlativos que se suponen mutuamente" (ALBERDI, Juan Bautista. *Sistema económico y rentístico de la Confederación Nacional*. Editorial Raigal. Buenos Aires. 1954. Pág. 324).

La tributación es una noción imposible de escindir de la de Estado, y por aplicación de la propiedad transitiva, de la noción de Ley. Al respecto, ha enseñado JARACH acerca de sostener que no debe existir tributo sin ley significa, que sólo la ley puede establecer la obligación tributaria y, por tanto, sólo la ley debe definir cuáles son los supuestos y los elementos de la relación tributaria. Y al decir elementos y supuestos, quiero significar que es la ley la que debe definir los hechos imponibles en su acepción objetiva y también en la esfera subjetiva, o sea, cuáles son los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer.

Debe ser la ley la que debe establecer el objeto y la cantidad de la prestación, es decir, el criterio con que debe valuarse la materia imponible, para aplicar luego el impuesto en un monto determinado y, es también la ley la que debe definir ese monto (JARACH, Dino, *Curso Superior de Derecho Tributario*, T. I, 1980, página 80).

A su vez, la existencia de un federalismo asentado en una estructura estadual con distintos niveles, viene a suponer la necesidad de que todos cuenten con facultad tributaria.

La complejidad de la referida estructura institucional, da lugar a comprensibles tensiones entre la personas públicas asentadas en los distintos niveles, existiendo no pocas zonas grises y notas en las que prima la indefinición, pues tal como se ha sostenido el análisis de las facultades impositivas municipales en un país federal como es A. supone como primer paso la delimitación del ámbito competencial a partir de la identificación de los sujetos federados.

Ello así puesto que la coexistencia de distintos órdenes de gobierno con potestades institucionales, políticas, administrativas, tributarias propias y concurrentes ponen de manifiesto el gran desafío de llevar a la práctica el tan declamado federalismo de concertación, en el cual los poderes constituidos de los diversos niveles acuerden el ejercicio razonable de las potestades de que son titulares" (ÁBALOS, María Gabriela, "Facultades impositivas municipales en el contexto federal" LA LEY 03/11/2015, 03/11/2015, 5 - LA LEY2015-F, 606,AR/DOC/3747/2015).

El artículo 123 de la Carta Magna, hace referencia a lo económico, en un concreto reconocimiento a los gobiernos locales, de la potestad para desarrollar políticas públicas que propendan al desenvolvimiento comunal.

Empero, ello –tal como se lo pondrá de relieve en los párrafos que siguen-, no transforma a los Municipios en *protagonistas directos* de nuestro federalismo; la norma refuerza la presencia municipal en la estructura federal, pero necesariamente a través de las provincias.

Entiendo que, los cimientos normativos de la potestad impositiva municipal, deben ser buscados en el artículo 75 inciso 30 de la Constitución Nacional. El texto de la norma, reza que "corresponde al Congreso (…) 30.

Ejercer una legislación exclusiva en el territorio de la capital de la Nación y dictar la legislación necesaria para el cumplimiento de los fines específicos de los establecimientos de utilidad nacional en el territorio de la República. Las autoridades provinciales y municipales conservarán los poderes de policía e imposición sobre estos establecimientos, en tanto no interfieran en el cumplimiento de aquellos fines"

De esta forma, se establece que la potestad legislativa del Congreso Nacional sobre los establecimientos de *utilidad nacional* que estén ubicados en el territorio de las provincias, se limitará a las medidas necesarias que motivaron dicha calificación, considerándose que subsiste la autoridad provincial y/o municipal, en materia de policía e imposición, siempre que no interfiera con los fines que motivaron la referida utilidad nacional, pauta ésta que ya había sido criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación al pronunciarse en el caso "B.", –cuando se resolvió la incompetencia del fuero local para intervenir en un despido, visto el proceso de liquidación de la empresa S. a cargo del Estado Nacional y su asentamiento en terrenos del puerto de La Plata (Fallos: 296: 432).

De esta forma, se reconocen expresamente los poderes de imposición de los gobiernos locales, lo que supone ratificar o reafirmar la autonomía económico-financiera que las provincias deben asegurar a sus Municipios.

Empero el reconocimiento de la existencia de un poder de imposición derivado de la autonomía municipal, no viene a entrañar paridad e igualdad del Municipio respecto de los Estados provincial y nacional.
Ello es así, pues como es lógico, los planes, las estrategias, las medidas adoptadas localmente, no pueden entrañar un absoluto divorcio de la economía en los niveles de organización estadual ubicados en segmentos superiores de dicha estructura.

Sin perjuicio de lo cual, pueden válidamente los Municipios, alentar emprendimientos, promover y tornar factibles actividades, y consolidar servicios, tendientes al progreso y al mejoramiento de las condiciones de vida de la sociedad que integran la territorialidad gobernada (cfr. LOSA, Néstor O. y COHN, Silvia N. *Atribuciones municipales y deberes de los ciudadanos.* Ed. Abeledo Perrot. Buenos Aires. 1998. Pág. 42).

La Constitución de nuestra provincia regula con relación a esta temática. El artículo 239 de la Constitución de la Provincia del Chubut dispone que además, de la coparticipación de los tributos, regalías y derechos que perciba la provincia, los Municipios "…tienen rentas y bienes propios, siendo exclusiva su facultad de imposición respecto de las personas cosas o formas de actividad sujetas a jurisdicción municipal…"

Esta norma es complementada por la del artículo 233 que dispone: "Es de competencia de las municipalidades y comisiones de fomento: (…) 2. Sancionar, anualmente su presupuesto de gastos y cálculo de recursos. 3. **Establecer impuestos, tasas, contribuciones y percibirlos** (…) 14. Reglamentar, en el marco de sus atribuciones, las cuestiones vinculadas con la protección del medio ambiente y el patrimonio natural y cultural. Los Municipios tienen, además, todas las competencias, atribuciones y facultades que se derivan de las arriba enunciadas o que sean indispensables para hacer efectivos sus fines" (el subrayado me pertenece).

Por último, el artículo 240 de la Constitución de la Provincia del Chubut establece que "las municipalidades no pueden establecer impuestos al tránsito de la producción de frutos del país, con excepción de los de seguridad, higiene u otros de carácter esencialmente municipal y de las tasas por retribución de servicios".

Así, las facultades tributarias municipales son parte de nuestro ordenamiento, sin limitarse a la mera imposición de tasas locales.

Ello así puesto que, “el criterio de que los Municipios sólo pueden gravar las materias esencialmente locales pudo ser acertado en un comienzo, pero actualmente ha perdido fuerza, ya que la creciente concentración urbana, la industrialización, la complejidad de los servicios y de las obras, las crecientes demandas que pesan sobre el ámbito municipal, no pueden sostenerse únicamente con la imposición de tasas” (cfr. SALOMON, S. Wilhelm. *Recursos municipales.* Ed. Macchi. Buenos Aires. 1970. Pág. 47. ÁBALOS, María Gabriela, “Facultades impositivas municipales en el contexto federal” LA LEY 03/11/2015, 03/11/2015, 5 - LA LEY2015-F, 606, AR/DOC/3747/2015).

Advierto sin embargo, -retomando lo anticipado anteriormente, que la cuestión debe ser abordada con la máxima prudencia, dado que en el esquema de competencias estructurado por la Constitución Nacional, los sujetos plenos del federalismo argentino, siguen siendo el Estado Nacional y las Provincias -amén de la Ciudad de Buenos Aires cuyo estatus autónomo luego de la reforma de 1994, la sitúa en plano de igualdad con las provincias al momento de repartir los fondos de la coparticipación impositiva y de integrar el organismo fiscal federal (cfr. artículo 75 inc. 2 de la CN).

Los límites al poder tributario municipal, estarán dados por la multiplicidad de niveles de organización estatal en nuestro país, de lo que se deriva que debe existir adecuación con la distribución de competencias tributarias plasmada en la norma Constitucional Nacional, en procura de armonizar facultades locales, provinciales y nacionales.

Dicha distribución de competencias se halla contenida en la Carta Nacional, el derecho federal, las leyes nacionales y los que les impongan las disposiciones provinciales respectivas.

La resolución de las presentes habrá de eximir a este tribunal de ingresar en el análisis de los aspectos que hacen a la delimitación de tales competencias en los tres niveles de organización del Estado.

Solo he de poner de relieve, en forma muy general, que las limitaciones que también pesan sobre, y son comunes a, las organizaciones estaduales jerárquicamente superiores, no pueden dejar de limitar la potestad tributaria de los Municipios (Estado Nacional y Provincial), por ejemplo, las cláusulas establecidas a fin de salvaguardar el derecho de propiedad, el ejercicio de comercio o industria lícita (ÁBALOS, María Gabriela, "Facultades impositivas municipales en el contexto federal" LA LEY 03/11/2015, 03/11/2015, 5 - LA LEY2015-F, 606, AR/DOC/3747/2015).

Claro está, que la cuestión es compleja, dado que las limitaciones de este orden, se erigen como baremo ante el fenómeno de la doble imposición, o la triple tributación, que se da cuando existen gravámenes en los que se observa un idéntico presupuesto de hecho, que da lugar a obligaciones tributarias para con más de una persona pública, durante un mismo periodo de tiempo.

En materia de legislación local, el artículo 2° de la Ordenanza 4265/01 establecía que la utilización de la vía pública del ejido municipal con fines publicitarios debía contar con la correspondiente autorización del gobierno local, disponiéndose la obligatoriedad del pago de un canon mensual por este concepto.

La modificación de esta norma sobrevino por imperio de la Ordenanza N° 6959/08, que dispuso agregar a los supuestos de hecho imponibles a la distribución de volantes en la vía pública.

La posterior sanción de la Ordenanza 8545 del año 2013, opera modificaciones sustanciales. En este sentido: 1) extiende el ámbito espacial, dado que no solo se grava aquello que propenda a la publicidad (perceptible por los sentidos de la vista y el oído) que se halle en la vía pública, sino también aquello que en ámbitos privados (cinematógrafos, campos de deporte, comercios, vehículos de transporte, etcétera), pueda ser percibido desde la vía pública (artículos 1° y 2 OM N° 8545); 2) se explicita una

finalidad compatible con el ejercicio del poder de policía en materia de seguridad, moralidad, cultural, paisajístico, urbanístico e histórico (artículo 1° OM N° 8545); y, 3) establece la legitimación pasiva del tributo, la cual reside en el beneficiario de la publicidad, los anunciantes, los agentes publicitarios, instaladores y propietarios de los bienes donde la publicidad sea exhibida (artículo 6 OM N° 8545).

Tratándose de un tributo municipal, y recayendo el gravamen sobre la propaganda y/o la publicidad, el legitimado activo de la obligación es de manera exclusiva y excluyente el Estado Municipal de Puerto Madryn. Por lo expuesto, es que si bien me resulta claro que el Municipio cuenta con potestades impositivas que bien podrían tornar plausible el cobro del impuesto que da lugar a las presentes.

6.4.- Carácter de los derechos por publicidad y propaganda. Si bien volveré sobre la cuestión más adelante, debo precisar que la diferencia entre tasas e impuestos es que los primeros se cobran como contraprestación directa y determinada de un servicio que recibe el ciudadano. Mientras, los impuestos se utilizan para distintos fines y bienes públicos pero no existe esa relación directa

Los "derechos por publicidad y propaganda" (denominados también "Tasa por publicidad y propaganda) deben encuadrarse dentro del concepto de tasa. Los mismos constituyen prestaciones dinerarias coactivas exigidas por los Municipios a los particulares, cuando realizan una publicidad o propaganda, -escrita o gráfica-, en la vía pública, o visible desde ésta, con fines lucrativos o comerciales. Asimismo, se exigen cuando se efectúa una publicidad y/o propaganda en el interior de locales destinados al público (cines, teatros, comercios, campos de deportes y similares).

Estos tributos (mal llamados derechos) pueden ser clasificados, conforme la redacción casi uniforme realizada por las ordenanzas, que los refieren a elementos publicitarios existentes en la vía pública, los que se observan desde la vía pública, o los ubicados en lugares de acceso público.

La publicidad en la vía pública alude principalmente a carteles, luminosos o no, anuncios, etc., colocados en los lugares habilitados a tales efectos (comercios, terrazas, paradas de colectivos, junto a las rutas, etc.) y, en general, a realización de hechos o actos publicitarios de una actividad económica que se realice por medios sonoros, gráficos o visuales en la vía pública. En cambio, la publicidad visible desde la vía pública se localiza en vidrieras, galerías, etc., que puede ser fácilmente vistas por las personas que transitan frente a los comercios o establecimientos donde ésta se coloca.

En general, se admite la procedencia de este tributo cuando se trata de gravar la existencia de elementos publicitarios instalados en la vía pública o en el exterior de un local, sea con el concepto de precio público, o como tasa. En tanto tasa, el cobro de dicho tributo se justifica por la actividad municipal de policía de la publicidad, por estar facultados para controlar su contenido, en cuanto al decoro de la publicidad y a las buenas costumbres, como también respecto de la seguridad de los elementos publicitarios ubicados en el ejido municipal, que apunta a coloC. en debida forma, para evitar caídas, como también impedir que obstaculicen las señales de tránsito (ALVAREZ ECHAGÜE, Juan Manuel, "Derechos de publicidad y propaganda: jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, en PET 2013,
abril-512, 3).

7.- Acerca de la potestad de delegar facultades impositivas por parte de las autoridades municipales.

7.1.- El criterio sustentado por la CAPM sobre la cuestión. Esta Cámara ha sustentado el criterio acerca de que las facultades de imposición tributaria

en cabeza de la Municipalidad de Puerto Madryn no conllevan las de delegación de tales funciones administrativas en particulares.

En este sentido, se ha señalado que la delegación de funciones tendientes a maximizar la performance en la percepción de los tributos es una mecánica que dista de ser nueva, habiendo merecido invariablemente la desaprobación a lo largo de la historia, en razón del ejercicio abusivo de los colectores privados de impuestos. La recaudación es una *función pública*, la cual a diferencia del *servicio público*, no puede ser delegada en terceros, ni concedida a terceros.

Se consideró que todo el plexo normativo de nuestro derecho público a nivel nacional, provincial y municipal, establece las competencias en órganos del Estado sin permitir la delegación de las mismas en terceros. Por todo lo expuesto, cabe concluir que la potestad impositiva es una manifestación de la autonomía municipal, no obstante lo cual, la delegación de facultades en terceros, solo puede tener por destino la nulidad del acto que pretenda arrogarse tales atribuciones.

Y se concluyó que de las constancias del expediente surge con claridad meridiana que, el procedimiento administrativo que desembocó en la determinación de la deuda a cargo de la actora, *v.gr*. Disposición 064/14 D.G.R. del 30/12/2014 (fs. 4), la Resolución 13/15 del 16/12/2015 (fs. 5/6), así como el Memorando 125/14 (fs. 7/12) y la Ordenanza 8570 (fs.91) resultan una violación flagrante de la Carta Magna, la Constitución de la Provincia del Chubut, la Carta Orgánica Municipal de la Ciudad de Puerto Madryn y el Código Tributarios Municipal, amén de la Ley XVI N°46, por disponer una delegación ilegal e ilegítima de competencias en el marco de funciones estatales intransferibles (Ver CAPM, en autos: A. E. A. S.A. C/ M. P. M. s/ Contencioso Administrativo, sent. del 30/10/18, Reg. N° 02/18 SDCA, publicada en EUREKA).

7.2.- El criterio sustentado por el STJ en estos actuados (sent. del 20/02/20, Reg. N° 07/20 SD). El STJ confirmó lo expuesto en la queja deducida por la Municipalidad apelante y consideró que ésta Cámara arribó a un pronunciamiento que, como arguyó la Municipalidad de Puerto Madryn resultó arbitrario porque no expuso un razonamiento lógico jurídico que justifique la conclusión de declarar la nulidad de los actos administrativos, ni atendió debidamente al material fáctico que emerge de las actuaciones administrativas que fueron provistas como prueba.----------

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

En segundo lugar, surge de autos que la labor desplegada por los dependientes de P. S.A. estuvo autorizada mediante un acto administrativo que se encuentra firme y consentido. La Resolución N° 1827/13 no fue motivo de impugnación alguna, al menos no hay constancias de que así hubiese acontecido a lo largo del presente proceso.

En tercer lugar, la actividad de ese "personal ad-hoc" fue efectivamente coordinada y más tarde controlada por autoridades administrativas; pues anoticiada la Dirección General de Rentas del relevamiento efectuado, confecciona la determinación del canon, analiza el descargo y dicta los dos actos administrativos.----------

Con esto, se desmorona el fundamento dirimente del fallo del a-quo cuando entendió erróneamente que hubo vulneración de principios

administrativos, porque "…la determinación de la obligación fiscal no ha sido dictada por un acto administrativo que cumpla con los requisitos establecidos por la legislación vigente…". Ello, al razonar que las actas de relevamiento o "detalle de determinación de medios" fueron efectuados en el marco de una delegación impropia de funciones. ----------

No obsta a lo concluido el contexto normativo en el que se encuentra inmersa la cuestión controvertida del sub-judice. -Acotaré que con anterioridad a la suscripción del contrato que vinculó a la quejosa con P. S.A., el 19 de junio del año 2.013; amparándose en el contexto económico de la Ciudad, de la Provincia y de Nación, como a la repercusión de estos en la situación financiera de la Administración Municipal -según fundamenta la norma- el Honorable Concejo Deliberante de Puerto Madryn sancionaba la Ordenanza N° 8175; cuyo artículo 2° aprobaba la puesta en marcha del "…Programa de Recupero de Acreencias de Impuestos, Tasas, y Contribuciones…" para que el Departamento Ejecutivo Municipal recuperase las acreencias que se le adeudaban por tales conceptos (Ordenanza N° 8175 - B.O. Puerto Madryn - Año XXV- N° 505,
del 17/08/2.012). Siendo ello así, la solución a la que arriba el fallo en crisis se da de bruces con el principio de legalidad tantas veces ponderado, pues mientras se mantiene incólume el contrato, las Ordenanzas descriptas y la Resolución N° 1827/13, se declaran nulas la Disposición y Resolución dictada como consecuencia del marco legal descripto…" ----------

El fallo agregó que "…basta lo expuesto para justificar que no comparto las manifestaciones del Dr. Fiordelisi, cuando marca que en el caso habría una "delegación transestructural de competencias" y explica que ello supone "…la existencia de una persona jurídica distinta a la estatal que actúa frente a terceros a título propio, y no como delegado propiamente dicho…" (hoja 315). Tampoco es cierto que "… la Administración demandada no ha hecho

un correcto uso de las facultades tributarias…" (hoja 323) o que hubiera encomendado a la empresa contratada actividades sometidas a su exclusiva competencia, sin posibilidad de "tercerizarlas…"----------

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

Como destaqué, tales actos administrativos responden al marco legal recién analizado, que, ciertamente, no fue controvertido por la Sociedad accionante. Entonces, sin mayores disquisiciones, encuentro que en tal sentido la sentencia ha excedido su propia competencia al resolver que son nulos los actos administrativos opugnados, cuando encuentran basamento en una normativa municipal que no fue cuestionada en la demanda, con lo cual resulta a todas luces carente de fundamentos el fallo…"(Ver: voto del Mag. Alejandro PANIZZI, en STJ, en autos caratulados: "A. E. A. S.A. C/ M. P. M. S/ Contencioso Administrativo", sent. del 20/02/20, Reg. N° 07/20 SD, publicada en EUREKA).

Por su parte, el Juez VIVAS, en voto concordante con el reseñado precedentemente, dijo que "…de conformidad con las constancias que se desprenden de este pequeño correlato de las actuaciones administrativas, además de las tareas de coordinación que evidentemente se encuentran probadas, tal como lo mencioné en párrafos anteriores, surge palmaria la participación de las autoridades comunales competentes, en el dictado de los actos administrativos respectivos. ----------

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

Desde que estos fueron expresamente "habilitados" por el propio Intendente Municipal, pero más tarde supervisada por funcionarios municipales. -Todo conforme la Resolución N° 1827/13 (12.11.13) que habilitó como "verificadores municipales de los elementos publicitarios" (art. 1°) a las dieciocho personas mencionadas en el Anexo que la integra, indicando: apellido, nombre y documento nacional de identidad de cada uno. Además, fija que las tareas -el art. 2°- estaban sujetas a la coordinación y verificación de la Dirección General de Rentas, las que enumera en el art. 3°, a saber: "…realizar constataciones, verificaciones, inspecciones, notificaciones…". Esta decisión administrativa, dable es señalar, tampoco ha sido objeto de cuestionamiento en la demanda, por la empresa actora…"----------

Asimismo agregó que "…De lo narrado hasta aquí se sigue que la alegada tercerización, de haber existido, no surge de las constancias del expediente ni de la prueba colectada. Siendo así, al amparo del criterio jurisprudencial ampliamente descripto en el apartado anterior, la sentencia en crisis resulta arbitraria toda vez que se ha logrado demostrar que contiene el vicio fundante del agravio de la quejosa: no se ajusta a los hechos probados mediante las actuaciones administrativas. - A más de ello, concordaré con la crítica que el Ministro Panizzi realiza relativa a la errónea aplicación de la doctrina de la "delegación transestructural de competencias" que cita el segundo votante en su razonamiento (fs. 315). Ya que conforme los supuestos a los que el Magistrado alude, no se trata de una persona jurídica distinta a la estatal que actúa frente a terceros a título propio; esto no se da en el caso. Siendo más claros, si bien P. importa una Sociedad Anónima distinta del ente comunal, su desempeño no cuadra con el descripto. Además, la circunstancia de que resulte prestataria de los servicios incluidos

en el Convenio comentado, tampoco implica una actividad a título propio. En definitiva, yerra también la valoración del a-quo en este aspecto….”------ Para finalizar, sostuvo que “…ante la falta de impugnación de la normativa descripta, como así también del acto administrativo por el cual fueron expresamente habilitados los verificadores ad-hoc para realizar las actas de relevamientos respectivas; se desvanecen los escasos argumentos con los cuales el Tribunal de Grado se pronunció a favor de la postura de la actora y declaró la nulidad absoluta de la Disposición N° 32/14, como de su ratificatoria -Resolución N° 944/14…” -(Ver: voto del Mag. Mario L. VIVAS, en STJ, en autos caratulados: “A. E. A. S.A. C/ M. P. M. S/ Contencioso Administrativo”, sent. del 20/02/20, Reg. N° 07/20 SD, publicada en EUREKA).

En virtud de lo expuesto, puedo concluir que conforme los fundamentos esbozados por el STJ, el procedimiento adoptado por la Municipalidad de Puerto Madryn en cuanto a la delegación se adecua a derecho, criterio que seguiré por razones de economía procesal y a los fines de evitar un dispendio jurisdiccional innecesario.

Desde esta arista, corresponde expedirme sobre la demás cuestiones, planteadas por la actora en autos, que han sido motivo de traba de la *litis.*

8. Vicios del acto administrativo. En razón de lo expuesto, corresponde analizar los vicios del acto que pueden dar lugar a su nulidad, los cuales han sido indicados por la accionante.

8.1.- El vicio en la causa. La causa es el conjunto de antecedente de hecho y de derecho en el cual debe sustentarse el acto.

8.2.- Vicio en la causa. Ausencia de presencia en el Municipio. Dice la actora que A. E. A. S.A. carece de presencia en el Municipio pues las

estaciones de servicios identificadas eran operadas por terceros. En este marco corresponde señalar que la imposición de la tasa por publicidad es con relación a la publicidad y propaganda propiamente dicha, independientemente de que no sea la misma empresa la que ejecuta el servicio. En otras palabras, a los fines de la imposición tributaria resulta indistinto que sea un tercero quien preste el servicio.

8.3.- Vicio en la causa: domicilios desconocidos. La accionante refiere que los domicilios no resultan atinados con el lugar físico donde se encuentran las estaciones de servicio, sin embargo, no ha aportado prueba alguna que de cuenta de sus aseveraciones (ver fs. 138/151), teniendo en consideración que esa carga pesaba sobre la parte actora ya que las afirmaciones de la Municipalidad de Puerto Madryn se encentran inmersas en el régimen exorbitante de derecho público que hace presumir la legitimidad y verdad.

Vale la pena recordar que los actos administrativos del municipio gozan de estabilidad y legitimidad en cuanto a su espectro formal. 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 excediéndome 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.

Esa regla, en fin, opera como límite a la potestad revocatoria de la Administración respecto de sus actos y en tanto ellos, no obstante, el vicio que los afecte hubiera dado nacimiento a derechos subjetivos.

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 selectas", Ed. FDA, Buenos Aires, 2011, 10ª ed., t. 3, El acto administrativo, Cap. VI-2. MARIENHOFF, Miguel S., "Tratado de derecho administrativo", Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2011, 5ª ed., t. II, p. 461).

8.4.- Vicio en la causa: antecedentes de hecho. En lo que respecta a los antecedentes de hecho, puede darse dos casos: a) la ausencia de causa y b) la falsedad de la causa.

Como lo explica GORDILLO, existe ausencia de causa cuando no hay una situación objetiva de hecho que se encuentre en la base del acto. Por ello, aunque la ley no prevea jurídicamente ninguna situación de hecho como causa necesaria de un acto en particular, no por ello se destruye la necesidad de que exista una causa real.

Por su parte, la falsa causa se verifica en aquellos casos donde se prescinde de los hechos, o de la inexistencia de hechos reales, para fundar aparentemente la decisión en otros hechos que carecen de relevancia para el caso. (GORDILLO, Agustín, *Tratado de derecho administrativo y obras selectas*, Tomo V, Buenos Aires, FDA, 2012).

Ninguna de estas hipótesis se configura en autos, pues la causa factual deriva de la publicidad en la vía pública, la cual fue constatada y en razón de ello se impuso el pago. Entonces, no caben dudas que el deber obligacional goza de una génesis legal y deriva del detalle de medios que la propia actora refiere, incluso, en su demanda.

Al respecto, sin perjuicio de la imposición retroactiva que analizaré más adelante, no encuentro, más allá de los dichos del actor, prueba precisa que permita desvirtuar las indicaciones que derivan del detalle de medio que surge del Expte. Adm. 0032/14 EPP, el cual tengo a la vista.

En este marco, no existen elementos probatorios que me persuadan de que las indicaciones resultan incorrectas, inconexas o inexistentes.

Así, resulta irrelevante las Declaraciones Juradas a las que hace referencia la accionante, toda vez que adquiere trascendencia el régimen exorbitante público del que emanan de los dispositivos legales en razón de los que se asienta la imposición, y sobre los cuales la parte actora ha podido ejercer su derecho de defensa en vía administrativa, y ahora en vía judicial.

8.5.- La falta de legitimación pasiva. La parte actora pone en duda la relación jurídica que la une con la demandada. Al respecto, debo señalar que la relación jurídica que aduna a ambas partes de este proceso constituye una premisa indispensable para el análisis de la legitimidad del requerimiento imponible.

Desde esta arista, en lo que se refiere a la cualidad emanada de la ley que faculta a una persona de derecho para solicitar contra otra de la misma especie una obligación respecto del objeto litigioso, es menester admitir como primigenia medida que ambos forman parte de una relación jurídica derivada de la norma.

Esa relación jurídica aparece formada por la correlación entre un poder jurídico o derecho y un deber jurídico u obligación. Entonces, existe ese

vínculo jurídico si una persona es titular de un derecho y, al mismo tiempo, otra persona tiene un deber frente al titular de ese derecho.

La parte actora es sin dudas la sujeta pasiva de la relación jurídica en la medida que se constituye como el beneficiario directo de la publicidad.

Por lo tanto, y siguiendo la inteligencia del art. 16 de la Ord. 4265/01, la empresa acciónate resulta obligada al pago como principal y directa, existiendo incluso, deudores solidarios que emergen de ese mismo dispositivo (contribuyentes, anunciantes, agentes publicitarios, industriales, publicitarios o instaladores, etc.), cuyas relaciones jurídicas internas no resultan oponibles a la Municipalidad de Puerto Madryn.

En conclusión, la empresa A. E. A. S.A es sujeta
pasiva del pago en la medida que resulta la beneficiaria por su carácter de titular de la marca o producto.

9.- El vicio en el procedimiento. Improcedencia de la base presunta de los periodos 2008 a 2014 (retroactividad). Como primera consideración precisaré que una cosa es la retroactividad del acto administrativo y otra la retroactividad de una norma administrativa. La eficacia retroactiva de un acto administrativo supone que sus efectos se retrotraen a un momento anterior al de la fecha en el que es dictado. La retroactividad de una norma no supone sino su aplicación a situaciones jurídicas consolidadas en el pasado, o bien situaciones, relaciones o efectos que, aunque nacidos, no están consumados o agotados

En las presentes actuaciones se discute la aplicación retroactiva de la disposición administrativa que crea los "Derechos de Publicidad y Propaganda", es decir, la disposición 32/14 DGR.

En este orden de ideas, he de señalar que la clase de resolución que se trate determina el alcance temporal de sus efectos. Así la resolución *declarativa*,

tiene efectos sobre los hechos en que se fundamenta la declaración, por lo que sus consecuencias se retrotraen a la fecha que éstos fueron determinados, mientras que las resoluciones *constitutivas* producen efectos hacia el futuro.

A poco que se analice, pude advertirse que la resolución 32/14 de la DGR determina los derechos por Publicidad y Propaganda, es decir, los *constituye* como tales, por lo tanto resulta una resolución constitutiva y no declarativa.

Por lo tanto, la aplicación del pago de los derechos de publicidad y propaganda en forma retroactiva resulta un acto reñido con el art. 14 de la CN, pues, como dice CASAGGNE, el principio de irretroactividad tarifaria integra la garantía de inviolabilidad de la propiedad (CASSAGNE, Juan C., *Derecho Administrativo*, 6a ed., Buenos Aires, t. II, 1998, pág. 445).

La fijación de de los derechos de publicidad puede asimilarse a la propia de los actos de alcance general que, aun cuando no integran el ordenamiento jurídico, se rigen en gran medida por los principios y normas aplicables a los reglamentos, entre ellos el de proporcionalidad e irretroactividad.

En este marco, no vislumbro la razonabilidad de disponer el cobro de los referenciados derechos en forma retroactiva, pues resulta una medida irrazonable, que guarda una manifiesta ilegalidad, viéndose vulnerado el derecho de propiedad de la actora (art. 17 CN).

Así lo ha entendido la jurisprudencia, al considerar que "la resolución de la Municipalidad de la Ciudad de Mendoza que determina de oficio los derechos de publicidad y propaganda adeudados por la contribuyente debe anularse en la parte que realiza la determinación de los años 2006 y 2008 si los tareas de relevamiento de los hechos susceptibles de ser gravados se realizaron durante el año 2007, pues resulta improcedente la determinación de ese tributo más allá del ejercicio fiscal respecto del cual fueron realizadas

las tareas de detección" (Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Mendoza, sala I, 18/12/2013, A.M.X. A. S.A. c. Municipalidad de la Ciudad de Mendoza s/ a.p.a, ED 258, 150, AR/JUR/85932/2013)

Ese mismo Tribunal, en otro precedente, señaló que "la Municipalidad de Guaymallén no puede aplicar en forma retroactiva el régimen tributario relativo a la base imponible y alícuotas de los derechos de publicidad y propaganda vigente a partir de las reformas al Código Tributario Municipal y a la Ordenanza Tarifaria 2006 operadas por las Ordenanzas 7214/06 y 7215/06, a hechos anteriores a su publicación en el boletín oficial, -esto es, mientras estaba vigente otro régimen-, pues ello resulta violatorio del principio de reserva de ley en materia tributaria" (Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Mendoza, sala I, 22/10/2012, Embotelladora Del Atlántico S.a. c. Municipalidad De Guaymallén, IMP 2013-01 , 189, AR/JUR/56763/2012).

En consecuencia de lo señalado, y toda vez que la percepción de los derechos de publicidad y propaganda en forma retroactiva resulta violatorio del derecho de propiedad consagrado en la Constitución Nacional, corresponde hacer lugar al planteo de la actora y decretar la nulidad de la imposición retroactiva de los derechos de publicidad y propaganda cuya determinación fue presumida por la Municipalidad,
admitiendo solo aquellos que derivan de la efectiva constatación.

10.- La falta de resolución de las cuestiones propuestas. El accionante realiza un embate sobre la falta de respuestas de los planteos efectuados. Al respecto, diré que la Municipalidad de Puerto Madryn al expedirse en Sede Administrativa no se encuentra obligada a tratar toda y cada una de los planteos del accionante sino aquellos que considere conducentes y vinculantes para la resolución.

Por su parte, la presencia de la parte en el expediente administrativo, su descargo, el posterior recurso y la acción incoada que motiva estas actuaciones dan plena prueba del ejercicio del derecho *de defensa en juicio* como asimismo el derecho de *acceso a la jurisdicción*, ambos, con jerarquía constitucional.

No obstante lo expuesto, y a los fines de robustecer la garantía mencionada garantía constitucional del derecho de defensa en juicio (conf. arts. 14, 18, 75 inc. 22 de la CN, art. 8 de la Convención Americana de Derechos humanos, Pacto de San José de Costa Rica, arts. XXV y XXVI de la Declaración Americana de Derechos Humanos, arts. 9, 10 y 11 de la Declaración Universal y en los arts. 14 y 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos), analizaré pormenorizadamente los tópicos a
los que se refiere el actor.

11.- Las deficiencias del detalle de medios. El demandante incurre en la misma falta que critica, refiere que resulta impreciso e incorrecto el detalle de medios pero no aporta ningún elemento que permita a este campo

jurisdiccional acuñar sus aseveraciones.

Desde esta óptica, teniendo en cuenta que el STJ ha dado plena legitimidad a la empresa P. S.A (ver sent. de fs. 368/392) para intervenir en los relevamientos y que existe un detalle de medios que fija los alcances de los mismos, no detento elemento alguno que me persuada de considerar que este último no se ajusta a la realidad, más aún teniendo en cuanta la orfandad probatoria existente en autos.

12.- Omisión de considerar el alcance de la tasa. Falta de servicio a favor de la actora. La Municipalidad goza de la capacidad para establecer

gravámenes tributarios que hacen al sostén dentro de su jurisdicción, siempre que los actos estén constituidos en forma regular.

Para otorgar el permiso tasado que permite hacer uso de los medios, la Municipalidad presta un servicio de contralor y verificación que justifica el precio establecido para dicho otorgamiento.

En este marco, resulta clara la motivación del acto, sustentada en el pago del importe requerido como tasa por propaganda y publicidad, en contraprestación por el servicio público oneroso prestado con generalidad y sufragado por todos en proporción al provecho que ocasiona, concepto que da por supuesto, que exista una contraprestación por el servicio.

13.- La publicidad fuera de los espacios públicos. Refiere el accionante que al no encontrarse la publicidad dentro del ámbito público, no resultan aplicables los dispositivos imponibles. Agrega que lo que autoriza su cobro es la ocupación diferencial del espacio público.

Desde mi parecer, desde el momento que los negocios, en donde existe la publicidad constatada, permiten el acceso al público, resulta indiferente que la publicidad este dentro o fuera del local, basta que la misma resulte

visible desde la vía pública.

Además, el actor no ha acreditado elemento alguno que me permita considerar que dentro de las bases imponibles que surgen del detalle de medios existan elementos publicitarios instalados en el interior de los comercios que no sean visibles desde la vía pública (tampoco que la imposición recaiga sobre ellos).

14.- El régimen de Coparticipación Federal. En cuanto a las referencias del accionante a la Ley de Coparticipación Federal, debo decir que las potestades

tributarias municipales, en lo concerniente a las actividades desarrolladas por las empresas, tienen ciertas limitaciones impuestas por esta norma y que son: en primer término, que no pueden gravar, cualquiera sea la denominación del tributo, las materias imponibles sujetas a impuestos nacionales coparticipados, y que toda vez que las materias imponibles sujetas a gravámenes nacionales alcanzan prácticamente a todas las manifestaciones de capacidad contributiva existentes, sólo pueden aplicar "tasas" retributivas de servicios efectivamente prestados.

En este marco, habiendo circunscripto la aplicación de los derechos de publicidad y propaganda dentro del campo de las "tasas municipales" (ver *supra 6.4 y 12*), los mismos no resultan lesivos de la Ley de Coparticipación Federal, tal como se indica en la demanda.

15.- La prescripción. En razón de cómo se resuelve el punto 9 no corresponde tratar este planteo.

16.- La doctrina de la Comisión Federal de Impuestos. Sin perjuicio del copioso análisis realizado por el actor de la doctrina de la Comisión Federal de Impuestos y de la jurisprudencia sobre la materia, dicha reseña no resulta vinculante para el municipio, y menos aún para el ámbito jurisdiccional, más allá de constituirse como una guía de autoridad.

17.- La omisión de proveer prueba ofrecida. El municipio goza de la facultad de admitir o no la prueba ofrecida, pero debo referir que cualquier omisión en este sentido, pudo haber sido suplida en estos actuados.

No obstante lo expuesto, no se advierte, por parte de la accionante, un esfuerzo jurisdiccional probatorio destinado a suplir las indicadas omisiones en plano administrativo, y que otorgue sustento a la queja que plantea.

18.- Falta de dictamen jurídico previo. El dictamen jurídico o legal resulta un requisito esencial del procedimiento administrativo cuando así es estipulado por ley. En tal sentido, la omisión de emitir, el dictamen jurídico previo, en esos casos, implica la nulidad del procedimiento administrativo.

No obstante lo expuesto, en el presente caso no existe disposición alguna que determine ese requisito previo. La parte actora refiere al art. 143 inc. 1 de la Carta Orgánica municipal. Dicho precepto establece que "…Sin perjuicio de otras competencias, funciones y atribuciones que le asigne la Ordenanza orgánica de la asesoría letrada, la Dirección de Asuntos Jurídicos y Procuración tiene a su cargo, desde su constitución, las siguientes funciones: 1. Interviene en los dictámenes de legalidad de los actos administrativos, con carácter no vinculante para el/la Asesor/a Letrado/a;…"

De dicha norma no se advierte la obligatoriedad de intervenir en todos los actos administrativos, tampoco se evidencia la sanción de nulidad que pretende la parte actora ante su falta de intervención.

19.- Falta de legitimación pasiva de A. E. A. S.A. Si bien ya me he referido a la cuestión (ver supra 8.5) vuelvo a insistir en que la parte actora es la sujeta pasiva de la relación jurídica en la medida que se constituye como el beneficiario directo de la publicidad. Siguiendo la inteligencia del art. 16 de la Ord. 4265/01, la empresa acciónate resulta obligada al pago como principal y directa, existiendo incluso, deudores solidarios que emergen de ese mismo dispositivo (contribuyentes, anunciantes, agentes publicitarios, industriales, publicitarios o instaladores,

etc.), cuyas relaciones jurídicas internas no resultan oponibles a la Municipalidad de Puerto Madryn.

En conclusión, la empresa A. es sujeta pasiva del pago en la medida que resulta la beneficiaria por su carácter de titular de la marca o producto.

20.- El servicio prestado por la Municipalidad. El accionante pone de manifiesto abundante jurisprudencia sobre la falta de prestación del servicio por parte de la Municipalidad. Como ya fuera puesto de manifiesto, la publicidad, propaganda y la utilización de espacios públicos genera el pago de una contribución para retribuir el servicio de inspección, contralor, verificación etc., que realizan los agentes comunales de Puerto Madryn, en salvaguarda del interés general de la ciudad.

Insisto que, conforme el fallo del STJ obrante a fs. 368/393 de las presentes actuaciones, no resulta un valladar el hecho de que alguno de esos servicios sean compartidos con una empresa privada como P. S.A (vid. fs. 112), pues conforme dicho precedente, estas gozan de legitimación a tales fines. En definitiva el servicio de la Municipalidad de Puerto Madryn existe y se encuentra identificado en estos actuados.

En cuanto al beneficio o propagación de la marca, no caben dudas que la exhibición de los carteles es en beneficio de la actora, como asimismo la difusión de su marca, pues el fin último, en ambos casos, es atraer más clientes.

21.- Prescripción. Retroactividad. Ley de Coparticipación. A fs.74/77 el accionante vuelve a desarrollar puntos sobre los cuales ya había expuesto preliminarmente y que a su vez ya fueron analizados en este acto

jurisdiccional (ver supra pto. 8 prescripción, pto. 9 retroactividad, y pto. 14 Ley de Coparticipación).

22.- Improcedencia de la Multa. Desde mi óptica, la complejidad de la cuestión debatida, impide tener por configurado el elemento subjetivo que impone la sanción que se debate en autos. En este marco, este tipo de imposición requiere un obrar mínimamente negligente o imprudente, o bien doloso. Creo que ninguno de estos elementos subjetivos se configuran en las presentes actuaciones.

Desde esta perspectiva, tampoco ha podido la actora ejercer su derecho de defensa (art. 18 de la CN) a los fines de rebatir la imposición en carácter de multa, lo cual la torna a todas luces inviable.

23.- La mora y los intereses. Preliminarmente debo señalar que participo del criterio que la mora en materia de contribución de tasa detenta una imputación de tipo *subjetiva*, requiriendo imputar *culpabilidad* para determinar el retardo imputable del contribuyente y consecuentemente imputar intereses (Ver: Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, "RED HOTELERA IBEROAMERICANA SA", sentencia del 27 de marzo de 2009. Tribunal Fiscal de la Nación, Sala A, "MENES, LAZARO", sentencia del 27 de marzo de 2008. Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal, "METROVIAS SA" Sala II, sentencia del 13 de diciembre de 2007, entre otros).

En este orden, la naturaleza controvertida de los "derechos de publicidad y propaganda" que han llevado a la parte a realizar los planteos específicos sobre esta cuestión, configura la ausencia de imputación subjetiva durante todo el periodo previo a la determinación del importe a pagar.

Ahora bien, hecha esta aclaración debo precisar que conforme el criterio que he sostenido en otros precedentes, la mora en el deudor no es la única causa fuente de intereses, pues el uso de dinero ajeno sin un sustento jurídico puede ser causa de intereses *compensatorios* (Ver mi voto en: CAPM en autos: "P. D. CH. c/ B., M. y otra s/ Acción de Repetición", sent. del 04/02/20, Reg. N° 01/20 SDC)

Esta es la situación de autos, la causa fuente del deber de pago de los derechos por publicidad y propaganda, surge de la disposición 32/14 DGR, que si bien fue rectificada en esta Instancia no deja de ser la génesis en donde reposa el derecho de la Municipalidad, que en definitiva con algunas variables fue admitido por este Cuerpo jurisdiccional como tal.

En este marco, a partir de la emisión del dispositivo 32/14 que determina la tasa comienzan a gestarse para la actora intereses *compensatorios por el uso del capital ajeno*, ya que admitir lo contrario implicaría un claro *enriquecimiento sin causa* en perjuicio de las arcas municipales, derivado de la depreciación monetaria.

Vale recordar que los *intereses compensatorios* son aquellos que se abonan por usar un capital que pertenece a otra persona. Gozan de un carácter *retributivo*, toda vez que en éste caso la Municipalidad no pudo disponer del capital durante un periodo de tiempo, cuando conforme lo resuelto, gozaba del derecho para hacerlo.

Desde esta perspectiva, la imposibilidad de uso por parte del municipio del capital adeudado que la accionante debía pagar justifica por sí mismo la aplicación de intereses de naturaleza compensatoria.

En base a los argumentos esbozados precedentemente, corresponde imponer los intereses desde la fecha de la resolución 32/14, pues la naturaleza de los accesorios es compensatoria y no moratoria.

24.- La liquidación. En razón del modo en que se resuelve corresponde ordenar practicar una nueva liquidación, la que se llevará adelante en la etapa de ejecución de sentencia, conforme los parámetros aquí reseñados.

25.- Conclusión. Tal como lo vengo sosteniendo, entiendo que la pretensión de la parte actora en autos debe ser acogida parcialmente y declarar parcialmente la nulidad de la disposición 32/14, en cuanto a la imposición retroactiva de los derechos de publicidad y propaganda cuya determinación fue presumida por la Municipalidad, admitiendo aquellos que derivan de la efectiva constatación, y decretar la nulidad en cuanto a la multa impuesta. Determinar que los intereses se impongan a partir del la fecha de la disposición 32/14 en donde se determinaron los derechos por Publicidad y Propaganda.

Dejar establecido que la Municipalidad de Puerto Madryn tiene derecho a cobrar los "derechos por publicidad y propaganda" dentro del marco establecido en este acto jurisdiccional.

26.- La imposición de costas. La imposición de costas 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.

Bajo este criterio, y teniendo en cuenta el carácter controversial de la cuestión debatida como asimismo el modo en que se resuelve corresponde imponerlas en el orden causado (Conf. arts. 69 2da parte del CPCC).

27. 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 la labor desarrollada, naturaleza del proceso, éxito obtenido en esta alzada 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 (cfr. art. 46 ley XIII N° 4).

Teniendo en cuenta el destino de la acción y las demás pautas orientadoras de la ley de aranceles para abogados, corresponde fijar los honorarios del Abogado C. A. R., en el 18 %, del monto que en definitiva resulte. Ello sin perjuicio de los mínimos legales y con más I.V.A. de resultar ello pertinente (Conf. arts. 5, 6, 8, 9, 38, 46 y 49 de la ley XIII N° 4.-) **SIN REGULAR** honorarios a los letrados del Municipio local (art 2 de la ley arancelaria).

Por todo lo expuesto, a la primera cuestión, el señor Juez de Cámara Dr. Julián Emil JALIL, vota por la **PARCIALMENTE POR LA AFIRMATIVA.**

A LA PRIMERA CUESTION, el Sr.Juez de Cámara Guillermo D. HANSEN dijo:

1).- Antecedentes del caso:

Por razones de brevedad me remito al voto de mi colega preopinante, en cuanto al relato de los hechos y la exposición de los agravios por cuanto el Dr. Jalil ha realizado una reseña completa de los antecedentes del caso, de los fundamentos del fallo apelado y de los motivos de los agravios expresados por la parte demandada por lo que resulta innecesario reiterarme sobre dichos aspectos.

Por ello, seguidamente me adentraré en las cuestiones planteadas como fundamento recursivo de la parte demandada.

2).- Las condiciones de admisibilidad de la acción:

De manera preliminar, he de referirme respecto de los recaudos de admisibilidad de la presente acción.

Conforme lo dispuso el STJ, entiendo que se encuentran cumplimentados los mismos, y en consecuencia he de pronunciarme en forma afirmativa respecto de la admisibilidad de la acción.

3).-La temática de lo municipal:

3.1).- El municipio como persona pública:

No caben dudas a esta altura de los acontecimientos, que el Municipio es una persona jurídica de derecho público, que cuenta con competencias para administrar sus recursos.

Se ha dicho que: "*En síntesis, el ordenamiento jurídico otorga al Estado una personalidad jurídica suficiente para obligarse y para adquirir derechos, tanto en sus relaciones con los individuos físicos como respecto de otras personas jurídicas.*"- HERRERA-CARAMELO-PICASSO, "Código Civil y Comercial de la Nación Comentado", Título preliminar y Libro Primero, pág.293, SAIJ, 2022-.

En su parte pertinente, establece el art.146 del CCyC que: "*Son personas jurídicas públicas: a) el Estado nacional, las Provincias, la Ciudad*

Autónoma de Buenos Aires, los municipios, las entidades autárquicas y las demás organizaciones constituidas en la República a las que el ordenamiento jurídico atribuya ese carácter…".

Y es en definitiva, este reconocimiento del Estado Municipal como persona jurídica, el que trae aparejadas distintas consecuencias jurídica, entre las que claramente se destacan las relaciones patrimoniales entre la Administración Pública y los ciudadanos, como en el caso la creación de tributos y potestades para su cobro compulsivo.

Las potestades de los municipios –en el caso que nos ocupa el de Puerto Madryn-, se encuentran asimismo ratificadas por lo dispuesto a continuación por el art.147 del CCyC, estableciendo claramente que estas personas jurídicas se rigen en cuanto a su reconocimiento, comienzo, capacidad, funcionamiento, organización y fin de su existencia, por las leyes y ordenamientos de su constitución.

Que, por lo demás, el art.5 de nuestra Carta Magna establece que: *"Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo rep., de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal…".*

Así, la Constitución de la Provincia de Chubut en sintonía con el citado art. 5 de la CN establece que: "*Esta Constitución reconoce la existencia del Municipio como una comunidad sociopolítica fundada en relaciones estables de vecindad y como una entidad autónoma.*".

Que, en definitiva, conforme la normativa aplicable a la cuestión, queda claro que los Municipios tienen las facultades que les otorgan las leyes que los regulan, con sustento en las disposiciones constitucionales señaladas.

3.2).- La autonomía municipal:

Establece el art.225 de la Constitución Provincial que: "Los municipios son independientes de todo otro poder en el ejercicio de sus funciones y gozan de autonomía política, administrativa y financiera con arreglo a las prescripciones de esta Constitución.".

La norma en cuestión, resulta ser la derivación lógica de los dispuesto por el art.123 de la Constitución nacional que dispone: "*Cada provincia dicta su propia constitución, conforme a lo dispuesto por el Artículo 5° asegurando la autonomía municipal y reglando su alcance y contenido en el orden institucional, político, administrativo, económico y financiero.".*

A su vez, el art.226 de la Constitución de nuestra Provincia establece "*Cuando una municipalidad tiene en su ejido urbano más de mil inscriptos en el padrón municipal de electores, puede dictar su propia carta orgánica para cuya redacción goza de plena autonomía.".*

De las normas citadas se pueden sacar dos conclusiones en lo que aquí importa: 1°) respecto del origen como ente autónomo del municipio que claramente obtiene su fundamento de las disposiciones de la Constitución Nacional y 2°) en relación al quantum de sus atribuciones, competencias e incumbencias, que tienen su origen en la Constitución de la Provincia y demás normas complementarias de derecho público interno.

Se ha dicho que: "…*la autonomía de los municipios de provincia ya no podrá ser una mera autarquía administrativa, ni los municipios podrán ser reputados simples circunscripciones territoriales, o descentralizaciones administrativas*" -Bidart Campos, Germán, "Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino", Nueva edición ampliada y actualizada a 19992000, Tomo I-A, Ediar, Buenos Aires, p. 670-.

Resulta claro que el Municipio de Puerto Madryn posee facultades de dictar su propia Carta Orgánica-como así lo ha hecho-, conforme las disposiciones del citado art.123 y que posee además, las restantes atribuciones con fundamento en dicha norma.

De lo dicho, surge que la autonomía municipal no puede ser desconocida, debiendo esto ser ratificado en el presente fallo, ello sin perjuicio que seguidamente me adentraré respectos de los alcances que deben asignarse a la autonomía a que he referido precedentemente.

3.3).-Potestades impositivas de los Municipios: El reconocimiento de la autonomía señalado precedentemente importa, necesariamente, garantizar los recursos para la subsistencia de los municipios.

En palabras de Heredia, el poder tributario significa la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción – HEREDIA R., "El poder tributario de los municipios", pág.166, RUBINZAL-CULZONI, 2005-.

En efecto, cuando la Constitución Nacional manda a las provincias a "asegurar el régimen municipal", dispone -naturalmente- el reconocimiento de una realidad preexistente que solo puede garantizarse con el derecho a la obtención de los recursos necesarios para su subsistencia, sin perjuicio de los eventuales aportes que puedan recibir los Municipios por parte de los estados provincial y nacional.

Y para la obtención de dichos recursos, los Municipios necesariamente cuentan o deben contar con facultades tributarias.

Es que, necesariamente la facultad para obtener sus propios recursos, resulta inescindible de la autonomía que le reconoce la normativa constitucional, para garantizar así la independencia en cuanto a políticas y funcionamiento, respecto de otros poderes del Estado.

Así lo pensó el legislador: "…*generar sus rentas y recaudar para invertir y controlar sus recursos que, a su vez, podrán ser manejados independientemente de otro poder, complementando así las facultades de*

administración que le son propias." (Convencional Prieto, Obra de la Convención Nacional Constituyente 1994, T. VI, p. 5380, citado por la CS en Fallos: 337:1263 y 341:939)

Va de suyo que tal atribución no puede en ningún supuesto, colisionar o escindirse de los objetivos y potestades propias de los estados provinciales o nacionales.

Se ha sostenido que: "*Dado que el punto crítico de la autonomía municipal está referido a las atribuciones económico-financieras de los municipios, y en especial a esta última, el alcance de esa autonomía no debe vulnerar la distribución de competencias entre el Estado Federal y los Estados locales en ninguna materia en general, ni en materia tributaria en especial.*"GELLI M., "Constitución de la Nación A.", tomo II, pág.606, LA LEY, 2011-.

Establece el art.233 de la Constitución provincial que: "*Es competencia de las municipalidades y comisiones de fomento:…()… 3. Establecer impuestos, tasas, contribuciones y percibirlos…*".

A su vez dispone el art.239 que: "*Los municipios tienen rentas y bienes propios, siendo exclusiva su facultad de imposición respecto de las personas cosas o formas de actividad sujetas a jurisdicción municipal.*".

No caben dudas que las facultades tributarias de los Municipio son parte del ordenamiento jurídico, debiendo estar dichas facultades, adecuadas a la distribución de potestades tributarias conforme los dispone la CN, ello en miras de armonizar facultades locales, provinciales y nacionales.

Tal armonización-o si se quiere delimitación-, tiene en miras evitar la denominada doble imposición tributaria, que se da cuando se establecen gravámenes cuyo objeto y presupuesto de hecho coincide de manera impropia con los debidos a otras personas jurídicas estatales, durante el mismo período imputable.

Así las cosas, en el ámbito local, la Ordenanza N°4265/01,

establecía en su art.2 que la utilización de la vía pública dentro del ejido municipal con fines publicitarios, debía contar con la correspondiente autorización del Estado municipal, disponiéndose asimismo el pago de un canon mensual por este concepto.

Dicha norma es modificada por la Ordenanza N°6959/08 que dispuso agregar a los supuestos de hecho imponibles, la distribución de publicidad-volantes-, en la vía pública.

Ya en el año 2013 se sanciona la Ordenanza N°8545 que modifica a la primigenia norma y 1) extiende el ámbito espacial, dado que no solo se grava aquello que propenda a la publicidad (perceptible por los sentidos de la vista y el oído) que se halle en la vía pública, sino también aquello que en ámbitos privados (cinematógrafos, campos de deporte, comercios, vehículos de transporte, etcétera), pueda ser percibido desde la vía pública (artículos 1° y 2 OM N° 8545); 2) se explicita una finalidad compatible con el ejercicio del poder de policía en materia de seguridad, moralidad, cultural, paisajístico, urbanístico e histórico (artículo 1° OM N° 8545); y, 3) establece la legitimación pasiva del tributo, la cual reside en el beneficiario de la publicidad, los anunciantes, los agentes publicitarios, instaladores y propietarios de los bienes donde la publicidad sea exhibida (artículo 6 OM N° 8545).

Que, tratándose de un tributo municipal, en tanto el gravamen recae sobre la publicidad y/o propaganda desplegada dentro de los límites del ejido municipal, no caben dudas que el legitimado activo para su percepción en principio es el estado Municipal.

3.4).-Carácter de los derechos por publicidad y propaganda:

Entiendo pertinente a esta altura, y siguiendo el hilo conductor de quien me precede en el voto, delimitar el carácter del tributo de que se trata.

Una aproximación al tema nos delimita la cuestión, estableciendo la diferencia entre tasas e impuestos.

Mientras que las tasas municipales tienen su génesis en la contraprestación directa y determinada por un servicio que recibe, los impuestos son utilizados con distintos fines, pero no existe tal relación directa de contraprestación.

Las tasas operan de forma diferente a los impuestos. Para la Corte Suprema de Justicia de la Nación la tasa es una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, que si bien posee una estructura jurídica análoga al impuesto, se diferencia de éste 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, éste no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquél, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general.- Fallos: 251:50 y 222; 312:1575; 323:3770; 326:4251; 332:
1504, entre otros-.

En este caso se paga a cambio de un servicio que realiza la administración pública o por un acto que derive un beneficio o ventaja especial para una persona concreta.

En consecuencia, **las tasas están directamente relacionadas con un servicio o actividad.**

Otra diferencia entre tasas e impuestos es que las primeras no tienen carácter universal, como sí ocurre con muchos tributos. Dicho de otra forma, **la tasa sólo la abona quien hace uso del servicio,** no todos los ciudadanos.

Entre los recursos tributarios con los que cuentan los municipios, las tasas 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.

Y, 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.

Atento lo señalado, no caben dudas que los denominados derechos por publicidad y propaganda deben encuadrarse dentro del concepto de tasa municipal, por cumplir con las características antes indicadas.

Sentado ello, resulta necesario destacar que tratándose de publicidad o cartelería expuesto en la vía pública, o con exhibición a la misma, la contraprestación dada por el Municipio de Puerto Madryn, se relaciona con el poder de policía que ejerce a los fines de su adecuado cumplimiento y exposición, así como a su contenido y seguridad respecto de los elementos que la constituyen.

Es decir, el Municipio ejerce un contralor sobre diversos aspectos de la publicidad o cartelería que dan sustento al deber de contraprestación por parte de los contribuyentes de que se trata.

4).-Acerca de la potestad de delegar facultades impositivas por parte de las autoridades municipales (fallos de la CAPM y el STJ):

Esta Alzada sostuvo cuando el suscripto no era integrante

del cuerpo, que las facultades tributarias en cabeza de la Municipalidad de Puerto Madryn no conllevan la delegación de tales funciones administrativas en particulares.

Para así decidir se argumento –a modo de síntesis-, que la recaudación es una función pública, la cual a diferencia del servicio público, no puede ser delegada en terceros, ni concedida a terceros, concluyéndose que de las constancias del expediente surge con claridad meridiana que, el procedimiento administrativo que desembocó en la determinación de la deuda a cargo de la actora, *v.gr*. Disposición 064/14 D.G.R. del 30/12/2014 (fs. 4), la Resolución 13/15 del 16/12/2015 (fs. 5/6), así como el Memorando 125/14 (fs. 7/12) y la Ordenanza 8570 (fs.91) resultan una violación flagrante de la Carta Magna, la Constitución de la Provincia del Chubut, la Carta Orgánica Municipal de la Ciudad de Puerto Madryn y el Código Tributarios Municipal, amén de la Ley XVI N°46, por disponer una delegación ilegal e ilegítima de competencias en el marco de funciones estatales intransferibles .

Ahora bien, recurrido tal decisorio, el Superior Tribunal de Justicia, sostuvo otra postura a la cual, anticipo he de adherir.

Es que, coincido con los argumentos expuestos por el Magistrado Panizzi en cuanto señala que la competencia para determinar y reclamar el pago de la tasa de que se trata, jamás dejó de estar dentro de las atribuciones propias del Municipio, motivo por el cual, lo que se cuestiona, son actos administrativos emanados de la autoridad que resulta competente, agregando además, que la labor desplegada por los dependientes de P. SA estuvo autorizada mediante un acto administrativo firme y consentido.

Que, por otro lado, el Municipio siempre mantuvo el control y coordinación de la actividad del personal ad-hoc, como surge con

claridad de la determinación del canon a abonar por parte de la Dirección General de Rentas de la Municipalidad de Puerto Madryn.

Entiendo, en concordancia con lo resuelto por el STJ que los actos administrativos dictados en relación a la contratación de una empresa privada para el cobro, como su contralor por parte del Órgano administrativo municipal, lo han sido en el marco de la legislación vigente y que, por consiguiente gozan en principio de la presunción de legalidad y legitimidad que resultan propias de todo Acto Administrativo.

Sostuvo al respecto el STJ que: "*Acotaré que con anterioridad a la suscripción del contrato que vinculó a la quejosa con P. S.A., el 19 de junio del año 2.013; amparándose en el contexto económico de la Ciudad, de la Provincia y de Nación, como a la repercusión de estos en la situación financiera de la Administración Municipal -según fundamenta la norma- el Honorable Concejo Deliberante de Puerto Madryn sancionaba la Ordenanza N° 8175; cuyo artículo 2° aprobaba la puesta en marcha del "…Programa de Recupero de Acreencias de Impuestos, Tasas, y Contribuciones…" para que el Departamento Ejecutivo Municipal recuperase las acreencias que se le adeudaban por tales conceptos (Ordenanza N° 8175 - B.O. Puerto Madryn - Año XXV- N° 505, del 17/08/2.012). Siendo ello así, la solución a la que arriba el fallo en crisis se da de bruces con el principio de legalidad tantas veces ponderado, pues mientras se mantiene incólume el contrato, las Ordenanzas descriptas y la Resolución N° 1827/13, se declaran nulas la Disposición y Resolución dictada como consecuencia del marco legal descripto…"*-ver voto del Dr.PANIZZI-.

Entiendo que la delegación efectuada por el Municipio, en tanto nunca ha dejado de estar bajo su órbita el control de la actuación de P. SA, no resulta impropia, no encontrándose vulnerada la normativa ni las atribuciones que le son propias al Estado Municipal.

De su lado, el Dr.VIVAS señala en el mismo sentido que el Municipio nunca dejó de ejercer sus tareas de coordinación y

participación de sus autoridades competentes tanto en la confección como en el dictado de los actos administrativos de que se trata.

Ello surge claramente de la Disposición N°13/14 emitida por la Dirección General de Rentas del Municipio, en virtud de la cual se determina el canon a abonar, y que, en consecuencia diera lugar al trámite de actas realizadas por dependientes de P. SA, siendo que estas actuaciones fueron habilitadas por el propio Intendente Municipal, y supervisadas por personal del Municipio con posterioridad.

Al respecto señala que: " *Todo conforme la Resolución N° 1827/13 (12.11.13) que habilitó como "verificadores municipales de los elementos publicitarios" (art. 1°) a las dieciocho personas mencionadas en el Anexo que la integra, indicando: apellido, nombre y documento nacional de identidad de cada uno. Además, fija que las tareas -el art. 2°- estaban sujetas a la coordinación y verificación de la Dirección General de Rentas, las que enumera en el art. 3°, a saber: "…realizar constataciones, verificaciones, inspecciones, notificaciones…". Esta decisión administrativa, dable es señalar, tampoco ha sido objeto de cuestionamiento en la demanda, por la empresa actora…*"

Que resulta dirimente la circunstancia-como ya lo he señalado-, que tanto la normativa como los actos administrativos vinculados a la temática traída en análisis nunca fueran cuestionadas.

En consecuencia, hago propios los argumentos esgrimidos por el STJ, entendiendo que la actuación del Municipio de Puerto Madryn en relación a la delegación resulta acorde a derecho por lo que he de expedirme respecto de las demás cuestiones objetos de la Litis seguidamente.

5).-Vicios del acto administrativo:

He de analizar los vicios del acto administrativo indicados por el accionante.

5.1).-El vicio de la causa:

Entendiendo la causa como el conjunto de antecedentes de hecho y de derecho que han dado sustento al acto administrativo.

5.2).-Vicios en la causa-Ausencia de presencia en el Municipio:

Señala la actora que carece de presencia en el ejido municipal en tanto, las estaciones de servicio identificadas como A. E. A. S.A. resultaban ser operadas por terceros.

El cuestionamiento no ha de prosperar dado que lo que grava es la publicidad o propaganda propiamente dicha, la cual efectivamente pertenece a la actora por ser su marca, sin perjuicio que el establecimiento-en esta caso estaciones de servicio-, resulten ser operadas por un tercero.

5.3).- Vicio en la causa-Domicilio desconocido:

Señala la actora que su domicilio no resulta ser el de las estaciones de servicio.

Ahora bien, en tanto los actos emanados del Municipio gozan de la presunción de legalidad, se encontraba en cabeza de la accionante aportar las pruebas tendientes a desvirtuar las actuaciones y acompañar las pruebas que dieran sustento a sus aseveraciones, circunstancia que no ha acontecido.

Es que los actos administrativos se presumen legítimos, obligatorios y estables.

Y tal presunción subsiste en tanto su posible nulidad no haya sido declarada por autoridad competente

"La presunción de legitimidad de los actos administrativos lejos está de ser irrebatible, pero exige una actividad argumentativa que la revierta, no

bastando para ello la mera dificultad en la interpretación y dilucidación de la cuestión a decidir y, en caso de duda, el ordenamiento jurídico le ha otorgado preeminencia al acto estatal a través de la presunción referida."-CS, "Recurso de hecho deducido por el GCBA en la causa Administración General de Puertos SE c/ GCBA s/ proceso de conocimiento", 22/10/2020-.

Así las cosas estaba en cabeza de la accionante desvirtuar la actuación del estado Municipal, circunstancia que no ha acontecido.

5.4).-Vicios de la causa-Antecedentes de hecho:

Respecto de los antecedentes de hecho y conforme lo he venido desarrollando, no se dan en el caso circunstancias que puedan entenderse como vicios de los mismos, entendiendo que los mismos pueden estar relacionados tanto con la ausencia de causa como por la falsedad de la causa.

Que los antecedentes de hecho se encuentran específicamente solventados por la actuación del Municipio, no aportando el actor, elementos que me persuadan de lo contrario.

Entiendo en este punto que no se ha aportado elemento alguno que permita desvirtuar las conclusiones del detalle de medios obrante en el Expte. Adm. 0032/14 EPP, el cual forma parte de la documentación de las presentes actuaciones.

No ha logrado aportar elementos la actora que permitan establecer la inexactitud o inexistencia de las conclusiones a las que se arriba en dicho detalle de medios resultando irrelevantes las Declaraciones Juradas referidas por el accionante por cuanto la normativa vigente dispuesta por el Municipio pudo haber sido cuestionada oportunamente y no lo fue, en el marco de la defensa de los derechos propios del ámbito administrativo, el cual se encontraba a disposición de la demandante.

5.5).- La falta de legitimación pasiva:

Sostiene la accionante que no existe relación jurídica que la una a la demandada.

Ahora bien, no caben dudas que la actora es sujeto pasivo de la relación que la uniera a la demandada, en tanto resulta, como ya lo he señalado, beneficiaria directa de la publicidad.

Por ello, y de conformidad con lo dispuesto por el art.16 de la Ordenanza N°4265/01 la empresa accionante resulta obligada al pago como principal y directa, sin que las relaciones internas de ésta con terceros pueden serle oponibles al Municipio.

Concluyo en consecuencia que A. E. A. S.A. resulta sujeto pasivo del pago del canon respectivo en la medida que resulta beneficiaria por ser la titular de la marca en cuestión.

6).-Vicio en el procedimiento-Improcedencia de la base presunta de los períodos 2008 a 2014 (retroactividad):

Llegado a este punto, debo señalar que existen notables diferencias respecto de la denominada retroactividad ya se trate de un acto administrativo o de una norma administrativa.

Mientras que esta retroactividad del acto administrativo supone su aplicación a instancias anteriores a su fecha de sanción, la retroactividad de la norma administrativa, supone su aplicación a situaciones jurídicas o efectos consolidados en el pasado y que no se encuentren agotados.

Sentado ello, en este punto, se discute la aplicación retroactiva de la disposición N°32/14 DGR, que crea los "Derechos de Publicidad y Propaganda".

La disposición de que se trata, se encuadra en las

denominadas constitutivas por cuanto constituye como tales a estos derechos de publicidad y propaganda por lo que, en principio, aparece como contrario a derecho la pretensión de su cobro retroactivo,
precisamente porque este acto administrativo, constituye el gravamen y es a partir de tal constitución que nace su derecho a cobro.

Ha sostenido nuestro máximo Tribunal que: "*El principio de legalidad, posee en nuestra Constitución Nacional un significado más amplio que el que siempre se le ha reconocido. El es, que el requisito de reserva de la ley en la materia, propio del Régimen Rep. y del Estado de derecho, no se agota en que una norma jurídica con la naturaleza de la ley formal tipifique el hecho que se considerará imponible, sino que se requiere además, que esa ley, sea anterior al momento de la consumación de la hipótesis de incidencia tributaria, entendida la garantía constitucional, como una limitación, tanto para la creación de nuevas contribuciones fiscales, cuanto para el agravamiento de las existentes*."-CS, "Insúa, Juan P.". 1/10/1987-.

Por los argumentos expuestos, toda vez que la percepción de los derechos de publicidad y propaganda en forma retroactiva resulta violatorio del derecho de propiedad consagrado en la Constitución Nacional, haré lugar al planteo de la actora, decretando la nulidad de la imposición retroactiva de dichos derechos, y admitiré únicamente aquellos que derivan de la efectiva constatación.

7).-Falta de resolución de las cuestiones propuestas: No coincido con la actora en relación a este punto, atento
que, como surge de la documentación incorporada, ha estado a su alcance el ejercicio de sus derechos defensivos en sede administrativa.

Que, por lo demás, la Municipalidad de Puerto Madryn, al analizar el reclamo efectuado, no se encuentra en la obligación de tratar

cada uno de los planteos efectuados, sino que debe dar respuesta a aquellos que entienda conducentes a los fines de resolver la cuestión llevada a su análisis.

Sin perjuicio de ello, he de analizar las cuestiones planteadas por el actor.

8).-Las deficiencias del detalle de medios:

En este punto he de señalar que la recurrente no aporta elementos que den sustento a su postura, adoleciendo su presentación de los mismos defectos que endilga al detalle de medios.

En todo caso, mas allá de la crítica general respecto de lo incorrecto o impreciso que resulta tal detalle, lo que debió aportar eran los elementos concretos que den base de sustentación a su postura, circunstancia que, como ya he señalado, no ha ocurrido.

Que, por lo demás, como ya se señalara en puntos anteriores, el fallo del STJ cuyos argumentos comparto, ha sostenido sin lugar a dudas la legitimidad de la empresa P. SA para intervenir en los relevamientos.

Por ello, entiendo que no existen elementos que me hagan presumir que el detalle de medios no se ajuste a la realidad.

9).-Omisión de considerar el alcance de la tasa-Falta de servicio a favor de la actora:

No he de reiterarme en argumentos esgrimidos respecto de la facultad tributaria del Municipio de Puerto Madryn ni a las características de las tasas municipales, circunstancias que he desarrollado en los puntos 3.2, 3.3 y 3.4 del presente.

Sin perjuicio de ello, he de señalar que la Municipalidad

presta un servicio de contralor respecto del contenido y características estructurales de los medios publicitarios y de propaganda así como de garantizar su indemnidad.

Este servicio oneroso brindado por el Municipio, es la contraprestación que justifica el cobro de la tasa de que se trata, motivo por el cual, no asiste razón al recurrente respecto de este tópico.

10).-La publicidad fuera de los espacios públicos:

Similares argumentos a los esgrimidos precedentemente he de señalar respecto a la publicidad ubicada dentro de los comercios y fuera del ámbito público.

Entiendo que a los argumentos señalados en el punto precedente, ha de agregarse en el punto en análisis, el servicio prestado por el Municipio a los fines de garantizar el acceso al público y la visibilidad desde la vía pública de los elementos publicitarios, aún aquellos que se encuentran en el interior de los comercios, que, por lo demás, el actor no ha aportado elemento probatorio alguno que permita desvirtuar lo establecido por el Municipio a este respecto.

11).-El régimen de coparticipación federal:

Tengo para mi que la legislación vigente respecto de la coparticipación federal, limita la imposición de tributos a los Municipios, siempre que los mismos colisionen con similares imposiciones de características coparticipables nacionales, pero dejando a salvo las facultades municipales de aplicación de tasas.

Precisamente el presente se circunscribe a la aplicación de una tasa municipal conforme ya lo he señalado, y en consecuencia no le resulta de aplicación la materia coparticipable federal, por lo que la pretensión actora carece de andamiaje jurídico.

12).-La prescripción:

Este punto se encuentra estrechamente vinculado con el ya tratado en el apartado 6 del presente, por lo que no resulta necesario su análisis, atento como se resuelve en aquel apartado.

13).-La doctrina de la Comisión Federal de Impuestos:

Que la doctrina que emana de la Comisión Federal de Impuestos, mas allá de ser tenida como guía para el estudio de los temas, no resulta vinculante para el Municipio ni para esta jurisdicción, motivo por el cual el argumento de la actora al respecto será desestimado.

14).- La omisión de proveer prueba ofrecida:

Sin perjuicio de la endilgada omisión al Municipio de admitir prueba ofrecida por la actora, lo cierto es que, en todo caso, dichas probanzas pudieron ser ofrecidas y producidas en la presente causa.

No se advierte por parte de la actora una conducta tendiente a suplir aquellos medios probatorios que señalara le fueron omitidos en sede administrativa, motivo por el cual, la queja carece de argumentación a estos fines.

15).- Falta de dictamen jurídico previo:

Si bien es cierto que el dictamen jurídico o legal resulta ser un requisito esencial del procedimiento administrativo cuando este es reglado por ley, no menos cierto es que, en el caso de marras, siendo un Municipio con carta orgánica vigente, necesariamente sus disposiciones resultan obligatorias y aplicables en el ámbito propio del desenvolvimiento administrativo municipal.

Y a tales fines resulta dirimente lo dispuesto en el art.143

de la Carta Orgánica Municipal que establece expresamente: " *Sin perjuicio de otras competencias, funciones y atribuciones que le asigne la Ordenanza orgánica de la asesoría letrada, la Dirección de Asuntos Jurídicos y Procuración tiene a su cargo, desde su constitución, las siguientes funciones: …()…1. Interviene en los dictámenes de legalidad de los actos administrativos, con carácter no vinculante para el/la Asesor/a Letrado/a…".*

No se desprende del texto normativo la obligatoriedad del dictamen jurídico legal, desde que dicho dictamen resulta no vinculante, desechándose asimismo por no estar prevista, la sanción de nulidad del acto administrativo sancionado si el dictamen referenciado, motivo por el cual, como es sabido, la nulidad de los actos administrativos debe ser analizada y aplicada con carácter restrictivo.

En definitiva, los dictámenes jurídicos obligatorios son aquellos que la ley indica que deben dictarse como condición de validez del procedimiento administrativo y que resultan esenciales para la validez del acto como por ejemplo lo dispuesto en el artículo 7 inciso "d" de la Ley de Procedimiento Nacional N° 19.549, circunstancia que, claramente no se da en el supuesto de marras conforme lo he señalado.

Ello me lleva a concluir que no asiste razón a la quejosa en ese punto.

16).- Falta de legitimación pasiva de A. E. A. S.A.:

Me he referido a este punto en el apartado 5.5 a cuyos argumentos me remito brevitatis causae.

17).-El servicio prestado por la Municipalidad:

Sin perjuicio de remitirme a argumentos ya expresadosver puntos 3.4, 4, 9 y 10 del presente-, lo cierto es que como ya

señalara no encuentro elemento alguno que me hagan suponer la imposibilidad de la actuación de P. SA en el marco de las atribuciones que le son propias al Municipio.

Esta postura, ha sido ratificada por el falo del STJ citado, motivo por el cual, la queja no ha de prosperar.

18).- Prescripción- Retroactividad- Ley de Coparticipación:

Vuelve el actor sobre cuestiones que ya había planteado, y que fueran resueltas en los puntos 6 y 11 del presente a cuyos argumentos me remito.

19).- Improcedencia de la multa:

Desde mi punto de vista, la complejidad de la cuestión debatida, impide tener por configurado el elemento subjetivo necesario para imponer la sanción cuestionada.

Que para esta imposición se requiere un accionar negligente o imprudente o, en todo caso, doloso, circunstancias que no se configuran en la presente.

Por ello, la multa en cuestión resulta inviable.

20).-La mora y los intereses:

Los contribuyentes deben cumplir en tiempo y forma con sus obligaciones fiscales, en caso contrario corresponderá un resarcimiento a favor del Estado.

"Los intereses son aumentos paulatinos que devengan las deudas dinerarias durante un tiempo determinado, ya sea como contraprestación por el uso del dinero ajeno (intereses lucrativos o compensatorios), o como indemnización por el retardo en el cumplimiento (intereses moratorios o

punitorios)."-HEREDIA-CALVO COSTA, "Código Civil y Comercial", tomo III, pág.609, LA LEY, 2022-.

Sentado ello, no se me escapa que la circunstancia de encontrarse controvertidos los tributos por publicidad y propaganda, hacen desaparecer, en principio el elemento subjetivo de culpabilidad propio para la imputación de intereses por la mora, en tanto, debo entender que la parte actora se creyó con derecho para controvertir el tributo.

Ahora bien, en el caso, entiendo que la mora del deudor no resulta ser la única fuente de intereses, puesto que, en todo caso, la utilización o aprovechamiento del dinero ajeno sin un sustento jurídico que lo avale, constituye una clara fuente de resarcimiento en favor de quien ve utilizado su patrimonio por un tercero o, en todo caso quien ve frustrado el ingreso a su patrimonio del dinero que le corresponde.

Esta es la situación de marras en tanto la causa fuente del deber de pago surge de la disposición N°32/14 DGR que resulta ser el sustento jurídico donde reside el derecho del Municipio al cobro de la tasa en cuestión.

Así las cosas, es a partir del dictado de la disposición aludida que nacen para la actora los intereses compensatorios por el uso de capital ajeno conforme lo vengo desarrollando.

Admitir lo contrario importaría un menoscabo improcedente respecto de las arcas municipales, cercano a un enriquecimiento sin casusa y como tal, reñido con el ordenamiento jurídico vigente.

Los intereses compensatorios en definitiva, constituyen el precio por la utilización del capital ajeno.

Así las cosas, la imposibilidad del Municipio de poder

disponer del capital correspondiente al pago del tributo, hace nacer en forma automática el derecho a percibir los intereses compensatorios por tal imposibilidad.

Por ello, corresponde imponer los intereses desde la fecha de la Disposición N°32/14, pues la naturaleza de los intereses resulta ser compensatoria.

21).- La liquidación:

En virtud de como se resuelve, corresponde practicar nueva liquidación, la que deberá realizarse en la etapa de ejecución de sentencia, conforme los parámetros reseñados precedentemetne.

22).- Conclusión:

Conforme los argumentos expuestos, corresponde concluir que la pretensión de la parte actora en autos debe ser acogida parcialmente, declarando la nulidad parcial de la Disposición 32/14, en cuanto a la imposición retroactiva de los derechos de publicidad y propaganda cuya determinación fue presumida por la Municipalidad,

admitiendo aquellos que derivan de la efectiva constatación, y decretar la nulidad en cuanto a la multa impuesta. Determinar que los intereses se impongan a partir de la fecha de la Disposición 32/14 en donde se determinaron los derechos por Publicidad y Propaganda.

Dejar establecido que la Municipalidad de Puerto Madryn tiene derecho a cobrar los “derechos por publicidad y propaganda” dentro del marco establecido en este acto jurisdiccional.

23).-Imposición de costas en esta instancia:

Las costas causídicas son las erogaciones impuestas a

quienes intervienen en un proceso, para la iniciación, prosecución y culminación de éste, la imposición de costas constituye entonces, una indemnización acordada al vencedor para el reintegración de los perjuicios sufridos por él durante el juicio o incidente de que se trate, debido a que la condena en costas tiene por objeto resarcir los gastos del juicio que el vencedor realizó por haberse visto obligado a promover la acción o a contestar demanda para el reconocimiento de su derecho.

Se ha sostenido que: *"…el vencido debe cargar con todos los gastos que hubo de realizar el vencedor para obtener el reconocimiento de su derecho, quien debe salir incolumne del proceso."*-CHIOVENDA, "Instituciones..", pág.332/35, citado por FENOCHIETTO-ARAZI, "Código…", tomo 1, pág.281, ASTREA, 1993-

La imposición de costas al vencido, en consecuencia, forma parte del principio objetivo de la derrota.

Y es bajo ese criterio, y teniendo en cuenta el resultado al que se ha arribado en autos, y la particularidad de la cuestión debatida, que entiendo corresponde la imposición de costas en el orden causado – art.69 y ccdtes. del CPCC-

24).- Regulación de honorarios en esta instancia:

Corresponde a esta altura, proceder a la regulación de honorarios de los profesionales actuantes en esta instancia –art.46, Ley XIII, N°4-.

A los fines de la regulación de honorarios, se hará mérito de la labor profesional, apreciada por la calidad, eficacia y extensión de la labor desarrollada por los letrados intervinientes en el presente recurso – art.5, Ley XIII, N°4-.

Teniendo en consideración el destino de los agravios planteados y las restantes pautas orientadoras de la ley de aranceles para abogados, corresponde fijar los honorarios del letrado de la parte actora,

Abogado C. A. R., en el 18% con más el IVA en caso de corresponder, ello siempre que el monto resultante supere el mínimo previsto por la ley arancelaria, aplicándose, en su caso éste último –arts.5, 6 y 13 Ley XIII, N°4-. **SIN REGULAR** honorarios a los letrados del Municipio local (art 2 de la ley arancelaria)

A LA PRIMERA CUESTION, el Sr.Juez de Cámara, Guillermo D. HANSEN, vota **PARCIALMENTE POR LA AFIRMATIVA**.

A la **SEGUNDA CUESTIÓN** propuesta, el señor Juez de Cámara Dr. Julián Emil JALIL, dijo:

En base a los argumentos expuestos considero que el pronunciamiento que corresponde dictar es el siguiente:

1. **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la pretensión de la parte actora;
2. **DECRETAR** la nulidad parcial de la disposición 32/14, en cuanto a la imposición retroactiva de los derechos de publicidad y propaganda cuya determinación fue presumida por la Municipalidad de Puerto Madryn, admitiendo aquellos que derivan de la efectiva constatación,
3. **DECRETAR** la nulidad parcial de la disposición 32/14 en cuanto a la multa impuesta.
4. **DETERMINAR** que los intereses se impongan a partir de la fecha de la disposición 32/14 de la DGR (25/07/14), en donde se determinaron los Derechos por Publicidad y Propaganda.
5. **ORDENAR** que la Municipalidad de Puerto Madryn practique nueva liquidación, con los parámetros esgrimidos en este acto jurisdiccional, en la etapa de ejecución de sentencia.

6. **IMPONER** las costas en el orden causado (conf. arts. 69 2da parte del CPCC).
7. **FIJAR** los honorarios del Abogado C. A. R., en el 18 %, del monto que en definitiva resulte. Ello sin perjuicio de los mínimos legales y con más I.V.A. de resultar ello pertinente (Conf. arts. 5, 6, 8, 9, 38, 46 y 49 de la ley XIII N°4.-). **SIN REGULAR** honorarios a los letrados del Municipio local (art 2 de la ley arancelaria)
8. **REGISTRESE,** notifíquese y devuélvase.

Así lo voto.

A LA SEGUNDA CUESTION, el Sr.Juez. de Cámara, Guillermo D. HANSEN, dijo.

Atento a como resuelvo, corresponde se dicte el pronunciamiento propuesto por mi colega preopinante Dr. Jalil, al cual adhiero.

Así lo voto

Con lo que se dio por terminado el acuerdo, dejándose constancia que el Dr. Sergio Rubén LUCERO no emitió opinión por haberse formado la mayoría (arts. 7 y 8 de la Ley V N° 17), pasándose a dictar sentencia.

Puerto Madryn, de diciembre de 2022.

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

1. **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la pretensión de la parte actora;

2. **DECRETAR** la nulidad parcial de la disposición 32/14, en cuanto a la imposición retroactiva de los derechos de publicidad y propaganda cuya determinación fue presumida por la Municipalidad de Puerto Madryn, admitiendo aquellos que derivan de la efectiva constatación,
3. **DECRETAR** la nulidad parcial de la disposición 32/14 en cuanto a la multa impuesta.
4. **DETERMINAR** que los intereses se impongan a partir de la fecha de la disposición 32/14 de la DGR (25/07/14), en donde se determinaron los Derechos por Publicidad y Propaganda.
5. **ORDENAR** que la Municipalidad de Puerto Madryn practique nueva liquidación, con los parámetros esgrimidos en este acto jurisdiccional, en la etapa de ejecución de sentencia.
6. **IMPONER** las costas en el orden causado (conf. arts. 69 2da parte del CPCC).
7. **FIJAR** los honorarios del Abogado C. A. R., en el 18 % del monto que en definitiva resulte. Ello sin perjuicio de los mínimos legales y con más I.V.A. de resultar ello pertinente (Conf. arts. 5, 6, 8, 9, 38, 46 y 49 de la ley XIII N° 4.-. **SIN REGULAR** honorarios a los letrados del Municipio local (art 2 de la ley arancelaria).
8. **REGISTRESE,** notifíquese y devuélvase.

REGISTRADA BAJO EL N° /22 SDCA