En la ciudad de Puerto Madryn, a los días del mes de febrero del año dos mil veinticinco, se reúne la Excma. Cámara de Apelaciones, con la Presidencia del Dr. Heraldo Enrique Fiordelisi y la asistencia de los Sres. Jueces de Cámara Guillermo Hansen y Julián Emil Jalil para celebrar Acuerdo y dictar sentencia definitiva en los autos caratulados: **"E. A. S.A. c/ Municipalidad de Puerto Madryn s/ Contencioso Administrativo" (Expte. Nº 219/ 2015).** Los señores magistrados se plantearon las siguientes cuestiones **PRIMERA:** ¿Es procedente la demanda? **SEGUNDA:** ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar? y expedirse conforme el sorteo practicado.

A LA PRIMERA CUESTIÓN el Sr. Jueza de Cámara Julian Emil JALIL dijo:

1.- La demanda. A fs. 8/39 vta. obra la demanda promovida por E. D. A. S.A. conforme el art. 132 y sigs. de la Ley XVI – 46, a los efectos de interponer Recurso Contencioso Administrativo contra la RESOLUCION N° 1302/15 dictada por el. Sr. Intendente de la MUNICIPALIDAD DE LA CIUDAD DE PUERTO MADRYN el día 01/09/2015 y su precedente, la Disposición N° 007/15 D.G.R a través de las cuales se determinó de oficio los Derechos de Publicidad y Propaganda a favor de dicha Municipalidad por una suma total que asciende a los $ 10.972.680,09.

La actora solicita se le conceda medida cautelar, en los términos del art. 232 CPCC, a fin de obtener la suspensión de la ejecución de los efectos de la Resolución Nº 1302/15 y de su precedente, la Disposición Nº 007/15 D.G.R, y/o la prohibición de innovar respecto de la citada resolución cuestionada en los presentes obrados.

Refiere la accionante que el presente recurso se dirige contra una resolución de la Municipalidad de Puerto Madryn, que vulnera derechos y garantías constitucionales de E., como así también el derecho de propiedad y de ejercicio de toda industria licita.

Al dejar constancia de los antecedentes, dice la actora que C. C. P. de A. S.A era una empresa que fabricaba y comercializaba bebidas gaseosas y alcohólicas hasta el 31 de octubre de 2012.

Refiere en análisis que alguno de los comercios que vendían los productos de C. (y luego E.), que no tenían vinculación con estas empresas, pudieron haber colocado anuncios en el ejido de la Municipalidad.

En referencia, el Honorable Consejo Deliberante sanciono la Ordenanza N° 8545 que trajo modificaciones normativas a la Ordenanza 4265/01. Sobre la base de dichas modificaciones, el fisco municipal realizo una inspección y en fecha 5 de febrero de 2014 corrió vista de las actas de relevamiento de los Derechos de Publicidad y Propaganda por los periodos 2009 a 2014.

Es dable considerar que a la fecha de notificación CCPA se encontraba involucrada en un proceso de fusión societaria tendiente a disolver y absorber dicha sociedad por E. con efectos al 1° de noviembre de 2012.

La cedula que otorgo la vista, fue recepcionada por E., toda vez que el proceso de fusión societaria no se encontraba concluidos y que los detalles de medio si fueron dirigidos a CCPA, se presentó esa sociedad a fin de formular descargo. Asimismo, E. también presento el descargo correspondiente y en fecha 24 de septiembre de 2014, se completó el proceso fusión por absorción de CCPA en E.

Los descargos formulados fueron resueltos mediante Disposición N° 007/15 D.G.R de fecha de enero de 2015 y notificados a E. en febrero. Contra la resolución se interpuso recurso de apelación y contra el mismo se notificó a E. la Resolución N° 1.302/15 a través de la cual el Intendente confirmo la

determinación de oficio de la Tasa y sus accesorios por los periodos 2009 a 2014 y se concluyó la instancia administrativa.

Indica que corresponde como causal de impugnación previa invocar la prescripción de las facultades de la Municipalidad para determinar y exigir la tasa, a la luz de las normas del Cod. Civil y Comercial y previa declaración de inconstitucionalidad de los art. 55 y 56 del Código Tributario Municipal.

Señala que las facultades de la Municipalidad para determinar y percibir las tasas del periodo 2009 prescribieron en abril del 2015. En consecuencia el objeto de esta acción debería reducirse a los periodos 2010 a 2014 en atención a la aplicación de las normas del código civil vigentes al momento de operarse el plazo de prescripción invocado.

Como segunda cuestión se explaya sobre la nulidad de la resolución y del procedimiento administrativo. En efecto, siendo aplicable de forma supletoria al caso de marras la ley de procedimiento administrativo N° I-18 por Disposición N° 36/79 DEM del Municipio, el acto administrativo impugnado debe cumplimentar los requisitos previstos en dichas normas, de lo contrario el acto en cuestión adolece de vicios y deberá declararse su nulidad.

Continua su relato en atención a vicios en la delegación de competencias municipales; falta de respuesta a los argumentos esgrimidos por E.; y ciertos vicios de la resolución que se impugnan tales como objeto ilegal y la falta de requisitos de la voluntad en la emisión del acto.

Todos los vicios expuestos son considerados graves a la luz de las normas de procedimiento administrativo y tachan el acto de nulidad absoluta e insanable.

Respecto a la cuestión de fondo, como fundamento procede a exponer los argumentos oportunamente esgrimidos en la etapa administrativa y que

justifican la inaplicabilidad de la tasa hacia esta parte. En atención a ello enumera: la naturaleza jurídica de los erróneamente denominados "derechos", inaplicabilidad de la tasa a la publicidad anterior; los límites a la potestad tributaria municipal; naturaleza jurídica de la tasa y los elementos constitutivos del tributo. En atención a este último fundamento, hace una subdivisión al argumentar sobre la ilegalidad de la tasa y la ausencia de los presupuestos constitutivos del tributo.

Considera que la tasa resulta un impuesto análogo al IIBB, en consecuente analogía con los tributos nacionales coparticipables y subdivide en analogía del IIBB con el IG e IVA.

Analiza su fundamentación desde la perspectiva de la confiscatoriedad de la tasa, sabido es que uno de los principios esenciales del derecho constitucional tributario junto al de reserva de ley, resulta ser aquel que indica el porcentaje del patrimonio de los contribuyentes que la administración puede retener tributariamente, de acuerdo con la capacidad contributiva que posean los mismos.

Como colofón, refiere que, no solo la Resolución N° 1302/15 impugnada y los actos administrativos que lo precedieron son inconstitucionales, también es inconstitucional la práctica general de la municipalidad respecto de la tasa y las normas municipales aplicadas, ya que controvierte normas constitucionales y federales de indiscutible jerarquía superior.

Subsidiariamente en el hipotético caso que V.E no haga lugar a los irrefutables argumentos esgrimidos por E., menciona la ilegitimidad de la liquidación practicada por el municipio y pide la impugnación de la resolución en base a razones de evolución de la legislación que regula la tasa; inexistencia de la publicidad relevada; ilegitimidad de la determinación sobre base presunta y en forma retroactiva; errores matemáticos y

normativos en la liquidación de la Tasa; pago de la tasa a cargo de los responsables principales.

En consecuencia de la interpretación sistemática y armónica de toda la normativa citada, concluye diciendo que a lo largo del presente escrito demostró a las claras que la Municipalidad carece de facultades para gravar situaciones de hecho que se podrían suscitar en el interior de propiedades privadas; en las liquidaciones la Municipalidad no expresa de forma certera la ubicación, naturaleza, importancia, característica, contenido y objeto que contenga a los mencionados hechos imponibles, sino que, muy por el contrario, arteramente se limita a enumerar solamente cantidades genéricas de elementos publicitarios aparentemente detectados por lo que no tiene en cuenta la base imponible establecida en la cuestionada normativa municipal; que el hecho imponible que la Municipalidad dice haber constatado para el periodo fiscal 2014 y los periodos precedentes, es falso atento a no haberse verificado en la realidad; que la información que surja para los potenciales consumidores, se encuentran exentos del tributo por cuanto resultan obligatorios por las leyes que regulan la materia y ley N° 24.240.

Fundamenta respecto a la improcedencia de los intereses, una mora incunable. Menciona en primer lugar que si no existe tasa aplicable, como se demostró, tampoco se devengarán los intereses de un capital inexistente. Secundariamente, tampoco proceden los intereses resarcitorios aún si se considera que la tasa debió pagarse en las respectivas fechas de vencimiento, toda vez que la mora así determinada no resulta imputable a E.

Asimismo también se refiere a la multa, y esgrime que nada debe esa parte a la municipalidad de Puerto Madryn, por lo tanto no corresponde la imposición de multa formal alguna sobre una deuda inexistente.

Finalmente y sobre la base de los argumentos expuestos, reitera que resulta absolutamente arbitrario aplicar la responsabilidad solidaria sobre una

sanción de naturaleza penal, sin siquiera exhibir la totalidad de la documentación que permitiría constatar primero si los espacios publicitarios supuestamente relevados existieron o no y en segundo término si el responsable principal en la declaración y pago de la tasa cumplió o no con sus obligaciones. Así las cosas concluye diciendo que la responsabilidad solidaria que se atribuye a E. es en realidad subsidiaria; es decir que primero debe atribuirse objetiva y subjetivamente la infracción al responsable principal del pago de la tasa (el titular del comercio) para luego extender la atribución a los responsables solidarios.

Explica que con la medida cautelar solicitada pretende que la Munipalidad de Puerto Madryn, suspenda preventivamente la ejecución de la Resolución que aquí se impugna hasta tanto se dicte sentencia definitiva en autos. Destaca que se encuentran cumplidos todos los recaudos que exige la normativa aplicable para que la medida cautelar solicitada prospere. Resalta que el peligro en la demora queda patentizado con en el inicio del juicio de ejecución fiscal ante el Juzgado de Ejecución.

Ofrece caución juratoria en los términos del art. 203 del CPCC, ofrece prueba documental; documental en poder de terceros, informativa y pericial contable y de ingeniería; hace reserva de caso federal.

A fs. 42/47, se presenta el abogado J. E. P. en su carácter de apoderados de E. D. A. S.A. a tenor del poder que acompaña, conjuntamente con sus letrados patrocinantes, Dres. D. E. F. y E. P.

A fs. 67 se ordenó el traslado de la demanda a la Municipalidad de Puerto Madryn.

2.- La contestación de la demanda. A fs. 69/88 obra la contestación de la demanda presentada por la Municipalidad de Puerto Madryn, por la

apoderada Ab. V. M., a mérito del poder general para juicios que se adjunta, contestando demanda.

El Municipio de Puerto Madryn contesta la demanda. Describe los antecedentes del caso, y realiza una negativa genérica y especifica de determinados hechos.

Sostiene que la actora ha planteado de manera vaga la inconstitucionalidad del principio jurídico en materia tributaria *solve et repete* establecido en el art. 74 del Código Fiscal (de aplicación supletoria). Expone que no ha abonado la suma determinada por la ley ni acreditó el pago de la misma en sede administrativa. Explica que debió acreditar dicho pago al iniciar la demanda Agrega que si la actora hubiese querido plantear una excepción al cumplimiento de ese requisito legal, debió acreditar que dicho
cumplimiento le genera un daño irreparable, o que resulta de imposible cumplimiento por su situación patrimonial, u obstruye su giro comercial, o le impide cumplir con sus obligaciones, y nada de eso sucedió.

Dice que al no haber cumplimentado este requisito de admisibilidad solicita el rechazo de la demanda con costas (cita jurisprudencia).

En cuanto a los vicios del procedimiento referidos por la actora manifiesta que se pude apreciar con claridad y sencillez que el procedimiento administrativo fue materializado cumpliendo con todos los requisitos formales y materiales exigidos por las normativas municipales que regulan la materia, y los actos administrativos dictados cumplen con dichos requisitos.

Cita el art. 21 del Código Tributario Municipal y refiere que la parte actora ha ejercido claramente su derecho de defensa en juicio, que los actos se encuentran fundados y que se han emitido los dictámenes legales pertinentes previos a la emisión de esos actos.

Reseña la competencia de la Municipalidad de Puerto Madryn para cobrar tributos. Cita la ordenanza 4265/01 y la Carta Orgánica Municipal y jurisprudencia de la CSJN.

Dice que el servicio público de contralor fue efectivamente realizado, se notificaron los resultados de los relevamientos para que la actora pueda ejercer libremente su derecho de defensa y todo el procedimiento administrativo fue realizado en debida forma.

Expone que existe claramente una potestad tributaria del municipio sustentada en el principio de legalidad de índole constitucional, y jurisprudencial.

Explica que el tributo recae sobre publicidad existente en la vía pública o visible desde ella y no a la publicidad interior. Dice que la referida publicidad interior, no se realiza en propiedad privada a la que el contribuyente no tenga acceso, pues dichos elementos trascienden la vía publica y, por ende, están sujetos a la jurisdicción del poder de policía Municipal.

En relación a la doble imposición argumentada, explica que el ejercicio de funciones fiscales de otra jurisdicción no revela a la Comuna de lo que constituye un deber y una facultad propia emergente de la Carta Magna.

Expone que para que exista superposición de gravámenes que imponga violación constitucional, uno de ellos debe estar fuera de los límites de la potestad fiscal de la autoridad que lo estableció, no es este el caso de los derechos de publicidad y propaganda, atento a que los mismos tienen suficiente base normativa, respetan el principio de legalidad y tienen basta reciprocidad. Cita el art. 9 de la Ley de Coparticipación, la Resoluciones de la Comisión Federal de Impuestos (C.F.I) N° 561/569 de 2011, y explica, con relación a esta última-, que no resulta aplicable por no encontrarse firme y

tampoco oponible a la MPM, ya que las mismas no forman parte integrante de la Comisión.

Señala que tampoco coincide con el criterio de las resoluciones de la CFI, pues los derechos por publicidad y propaganda tienen carácter tributario, tanto por la publicidad desarrollada en la vía pública y en el exterior e interior de los comercios con acceso al público en general, y ello en virtud del poder de policía que detenta la Municipalidad sobre los lugares sujetos a su jurisdicción. Agrega que este tributo entra en el concepto general de tasas.

Concluye que el argumento de que faltaría sustento territorial para la aplicación de este tributo, resulta erróneo pues se trata del servicio de contralor sobre los elementos publicitarios en jurisdicción Municipal, lo que no requiere un local propio, pues el mismo se realiza sobre elementos publicitarios instalados y verificados en la vía pública o visibles desde la vía pública, o instalados en lugares de acceso.

Expone que controlar la publicidad que se desarrolla en jurisdicción municipal no interfiere ni limita en forma alguna el comercio jurisdiccional o interjurisdiccional, mucho menos aun interfiere en el control de marcas y patentes ejercidos por los organismos nacionales, solo se limita a controlar la instalación de elementos publicitarios en su jurisdicción. Cita jurisprudencia.

Con relación a la obligación de la actora como sujeto pasivo de la obligación tributaria, indica que resulta clara pues es quién se beneficia con dicha publicidad. Cita art. 16 de la Ordenanza 4265/01. Indica que el hecho de no tener domicilio legal dentro de la jurisdicción de la MPM no da posibilidad de ser sujeto pasivo de la obligación tributaria local.

En cuanto a la nulidad, señala que acreditada la publicidad de las ordenanzas las fundamentaciones sobre ella caen. Expone que todos los

contribuyentes se encontraban anoticiados que las actas de relevamiento se encontraban incorporadas al expediente EPP y que se podía tomar vista de las mismas solo presentándose en sede Municipal, garantizando así el derecho de defensa en juicio.

Agrega que esas actas son las constancias de las verificaciones realizadas sobre elementos publicitarios en jurisdicción municipal y, que de su contenido, se formulan los detalles de medios publicitarios efectivamente notificados a la actora. Insiste en que han sido notificados personalmente y reconocidos en la demanda, y que acompaña copia de actas de relevamiento de los domicilios.

Dice que la actora pretende que el incumplimiento de los deberes formales a su cargo (presentar las declaraciones juradas, solicitar el permiso municipal para la instalación de elementos publicitarios), conlleve la imposibilidad al fisco municipal de reclamar deudas tributarias.

Señala que la Municipalidad ha constatado un hecho imponible, instalación de elementos publicitarios, y lo ha presumido para todo el periodo no prescripto.

Entiende que la parte actora no acreditó errores en los hechos imponibles constatados, ni la verificación de los elementos publicitarios en fechas distintas a las verificadas, superficies o características de los anuncios diversas de las relevadas.

Con relación a la multa por omisión fiscal cita los arts. 69 y 78 del Código Tributario Municipal, señala que no se requiere un elemento subjetivo para la aplicación de la multa por omisión, siendo su carácter fiscal y su aplicación en forma automática ante la constatación de la omisión de pago de las obligaciones tributarias.

En cuanto a la prescripción, dice que ante la ausencia de declaración jurada, y la consecuente incertidumbre que ello acarrea para determinar, liquidar y

percibir el dinero, las normas prevén expresamente que pueda proceder a determinarlos de oficio sobre base cierta o presunta. Agrega que la retroactividad en materita tributaria es permitida cuando surge de la norma legal que la determina e impone, con el límite del art. 55, 56 y 57 del Código tributario Municipal.

Cita el art. 3 del CC y jurisprudencia, y concluye que en materia tributaria está ampliamente reconocida la facultad del legislador de atribuir efectos retroactivos a las leyes o normas, siempre que en dicho contexto no se afecten derechos adquiridos por los contribuyentes.

Dice que el contribuyente no tiene en su relación con el Municipio ningún derecho adquirido, merecedor de tutela legal, toda vez que jamás cumplió con sus deberes formales (nunca presentó declaraciones juradas ni solicitó permiso para la instalación de los elementos publicitarios, ni cumplió con las obligaciones fiscales).

Concluye señalando que en el caso en estudio, no es de aplicación la retroactividad de una norma que afecta derechos de los contribuyentes, todo lo contrario, el cuadro tarifario vigente a partir del año 2013 es más bajo y conveniente para los contribuyentes que el establecido para el periodo fiscal anterior.

Hacer reserva del caso federal, ofrece prueba documental y se opone a la prueba solicitada por la actora.

3.- Análisis de la prueba. Con singular tino expone SCARDACCIONE que las pruebas una vez recogidas despliegan su eficacia en favor o en contra de ambas partes sin distinción entre la que las ha producido y la otra, debiendo el Juez utilizar el material probatorio prescindiendo de su procedencia (SCARDACCIONE, Aurelio. La Prove. Ed. Utet. Torino 1965. Pág. 15. Ver asimismo: SENTIS MELENDO, Santiago. “El principio de adquisición

procesal". *Rev. La Ley*. Tomo 87. Pág. 215. Y SENTIS MELENDO, Santiago. *La prueba*. Ed. Ejea. Buenos Aires. 1978. Pág. 872).

Es lo que CHIOVENDA, y la doctrina italiana, han denominado el principio de adquisición procesal, el cual conforme las palabras del maestro italiano alcanza la categoría de principio concreto y específico en materia probatoria (CHIOVENDA Giuseppe. La *Acción en los Sistemas de Derecho*. Trad. por SENTIS MELENDO, Santiago. Vol. II. Ed. Temis. 1986. Pag. 22).

La elección de la prueba es facultad privativa del juzgador, quien puede seleccionar aquellas que estime relevantes y decidirse por una descartando otras que considere inconducentes o inoperantes por ser suficiente a tal efecto que haga referencia a las que han servido más decididamente a la conclusión, lo cual no supone ni permite afirmar que no hayan sido computadas. La preferencia del Juez por unas pruebas respecto de las otras no viola las leyes que rigen su valoración (CACR en autos: "C. V. R. c/ C., M. A. y otro s/ Sumario (Daños y Perjuicios)", Expte. No. 13.865/03, sent. de fecha 20/02/04, Reg. N° 01/2004, y esa misma Sala en autos: "R. M. A. c/ M. E. s/ Sumario (Daños y Perjuicios)", Expte. Nro. 10.805/98, Sent. Def. Nro. 52 del 14/12/99. Ver asimismo: SCBA, Ac. y Sent., 1977, v.I, p. 344).

Partiendo de los argumentos precedentemente mencionados analizaré las pruebas determinando aquellas que considero conducentes para el dictado del acto jurisdiccional definitivo.

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

En este orden, el Capítulo XI al regular competencias en lo contencioso administrativo, dispone que "Corresponde a las Cámaras de Apelaciones y del Trabajo conocer originariamente los recursos contenciosoadministrativos que se interpongan contra las resoluciones de

las Corporaciones Municipales o de los Organismos Autárquicos creados por ellas en ejercicio de sus funciones propias" (artículo 132 de la Ley XVI N° 46).

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

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

Puedo advertir que la parte actora solicitó la anulación de la Disposición 007/15 y la Resolución 1302/15, las cuales fueron dictadas por el Señor Director General de Rentas y el Sr. Intendente Municipal de Puerto Madryn en el marco del Expediente Administrativo.

Conforme surge de la prueba, la Resolución 1302/15 dispone en forma concluyente: "Déjese constancia de que esta Resolución agota la vía administrativa".

De ello que tengo por cumplimentado el extremo del inciso a) de la norma antes transcripta. Por lo demás, el presupuesto del inciso b) se halla satisfecho en tanto se medita acerca de la naturaleza de la pretensión, la cual se sustenta en el conflicto que trae aparejado el cobro de un impuesto

municipal, se torna evidente la pretensa vulneración de un derecho en cabeza del administrado.

Cotejados los hechos del expediente, surge con claridad meridiana que el recurso no se encuentra alcanzado por ninguna de las causales de desestimación. En este sentido la Disposición 007/15 y la Resolución Nª 1302/15, se tratan de típicos actos administrativos (lo que cumple con el extremo de procedencia inserto en el artículo 134 inciso "b") y no han sido dictados en asuntos en los que el recurrente haya sido parte previamente, ni tampoco es reproducción o reedición de otras resoluciones que hayan causado estado (lo que cumple con el artículo 134 inciso "a" de la Ley XVI N° 46).

Tratándose de actos emitidos por el Señor Director General de Rentas y el Sr. Intendente Municipal, luce evidente que la administración pública es la demandada (lo que cumple con el artículo 134 inciso "c" de la Ley XVI N° 46).

De la constancia de autos, surge que el recurso fue interpuesto en término, máxime cuando no se halla acreditado la notificación personal del acto administrativo en cuestión (lo que da cumplimiento al requisito del artículo 134 inciso "d" de la Ley XVI N° 46).

Por su parte, también se encuentra cumplimentada la exigencia del artículo 135, en mérito a la cual, "No se substanciará recurso alguno en lo contencioso administrativo sin que previamente se acredite por el recurrente haber reclamado sin éxito ante el Intendente, ante el Concejo Deliberante o ante el Organismo autárquico de quien emane la resolución objetada. Se entenderá que se ha reclamado sin éxito cuando hayan pasado treinta (30) días desde que se produjo el reclamo, sin obtener resolución". Como se ha expuesto ya, el acto dictado por el Señor Intendente, agota la vía administrativa, no

admitiendo reedición de los planteos en la sede de la administración, debiendo el pedido encaminarse mediante el trámite judicial.

El extremo del artículo 136 de la Ley XVI N° 46, se halla sorteado conforme tal como lo puse de relieve al referirme a la exigencia del artículo 134 inciso "d" al tenor de la constancia de fs. 26 vta. y de la ausencia de notificación personal de la Resolución puesta en crisis.

Con base en todas las consideraciones efectuadas en este título, es que he de tener por acreditados los extremos previstos en la Ley XVI N° 46.

En cuanto a la forma de tratamiento de las cuestiones invocadas**,** analizado el extenso escrito de demanda y la contestación, a los fines de establecer un **orden metodológico**, analizaré la temática de lo general a lo particular, modificando el orden propuesto por el demandante y dando tratamiento a las cuestiones que **estrictamente sean conducentes para la decisión final.**

5.- Cuestión preliminar. El pago previo. Principio de *solve et repete*.

Preliminarmente debo analizar la cuestión relativa al pago previo como recaudo para reclamar el derecho esgrimido por la actora. El principio de *solve et repete* reconoce su origen en la necesidad del fisco de no ver afectada la recaudación normal y habitual frente a eventuales contribuyentes que puedan iniciar acciones infundadas y así, puedan impedir el regular ingreso de los tributos en las arcas estatales para cumplir con sus fines públicos (BIELSA, Rafael, *Estudios de Derecho Público II. Derecho Fiscal*, Depalma, Buenos Aires, 1995. BARRY, Luis D., "La gravedad e inconstitucionalidad del *solve et repete* en materia de defensa de la competencia", AR/DOC/4937/2016).

Desde mi óptica, la exigencia del pago previo de la imposición y sanción de multa vulneraría la garantía constitucional de la *tutela judicial efectiva* y el

acceso a la jurisdicción (arts. 18 y 75, inc. 22 de la Constitución Nacional y art. 8, inc. 1, de la Convención Americana de Derechos Humanos).

Incluso, con relación a esta última, de admitirse la regla en estos actuados, estaríamos ante un cumplimiento anticipado de la pena. Aun diferenciando el derecho penal del derecho administrativo sancionador, la sanción administrativa tiene su raíz en la función punitiva del Estado y por tal motivo, no parece conciliarse con el derecho a una *tutela judicial eficiente* frente a la decisión de la administración de padecer la sanción como requisito para poder defenderse ante ella (ver en similar sentido: Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil y Comercial Federal, sala II, 20/07/2020, TC S.A. s/ Apel. de resolución administrativa, AR/JUR/25858/2020).

Además se encuentra discutido en autos la naturaleza tributaria de la imposición que habilitaría la aplicación del principio *solve et repete*, lo que robustece aun más mi postura de tornar inaplicable el pago previo en razón de la naturaleza de la cuestión debatida.

Por último, debo agregar que la demandada no puede esgrimir, móviles recaudatorios de la renta pública debidamente programada, pues la imposición que se debate constituye, para la Municipalidad de Puerto Madryn, ingresos contingentes ocasionados por transgresiones a la normativa aplicable.

En base a lo expuesto, sin adentrarme en el planteo de inconstitucionalidad, considero que resulta inaplicable al caso el recaudo del pago previo esgrimido por la Municipalidad.

Superado el valladar del pago previo, me adentraré en el reclamo de la acciónate, no sin antes realizar una introducción a la temática de abordaje.

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 republicano, 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, Alberto 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 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 Argentina (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 Argentina, Buenos Aires, 1950. LINARES QUINTANA, en: LINARES QUINTANA, Segundo V., "Gobierno y administración de la República Argentina", Tipográfica Editora Argentina, 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 las 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 especial- mente 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 Argentina 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 "BRIZUELA", –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 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.- Naturaleza jurídica 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 colocarlos 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. He 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, he señalado, en aspecto vinculado con la temática, 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, ni concedida a terceros.

Consideré 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 concluí 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 mi voto en: 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 del STJ sobre la cuestión. Hecha esta salvedad, debo señalar que el STJ de la provincia del Chubut se expidió sobre esta temática, en los autos caratulados: "A. E. A. S.A. C/ M. P. M. S/ Contencioso Administrativo", sent. del 20/02/20, Reg. N° 07/20 SD, revocando la ya referenciada perspectiva jurídica en la que se sustentaba el criterio de la Cámara de Apelaciones de Puerto Madryn.

En este orden, a los fines de evitar un dispendio jurisdiccional, y fundado en razones de economía procesal, modificaré mi criterio en este sentido, y partiré de la base de interpretación reconocida en la sentencia de nuestro Máximo Órgano Jurisdiccional local.

7.3.- El criterio sustentado por el 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. En ese precedente, 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 Minitro Panizzi realiza relativa a la errónea aplicación de la doctrina de la "delegación transestructural de competencias" que cita el segundo votante en su razonamiento (fs. 315). Ya que conforme los supuestos a los que el Magistrado alude, no se trata de una persona jurídica distinta a la estatal que actúa frente a terceros a título propio; esto no se da en el caso. Siendo más claros, si bien P. importa una Sociedad Anónima distinta del ente comunal, su desempeño no cuadra con el descripto. Además, la circunstancia de que resulte prestataria de los servicios incluidos en el Convenio comentado, tampoco implica una actividad a título propio. En definitiva, yerra también la valoración del aquo 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.- La falta de publicación de las ordenanzas. Debo señalar, tal como surge de las copias de las actuaciones administrativas acompañadas en las presentes, (certificadas el 02/02/16), que el boletín oficial N° 535 publicó el Código Tributario Municipal N° 7611 (Texto ordenado por Ordenanza N° 8586/13). Por su parte, en el Boletín Oficial Municipal N° 250 (publicado el 20/12/01), se encuentra la ordenanza N° 4265 (Texto ordenado por ordenanza N° 8589/13).

9.- La estabilidad del acto administrativo. El acto administrativo goza 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).

10. Validez del acto administrativo. En razón de lo expuesto corresponde analizar los aspectos del acto que pueden debilitar su validez jurídica.

10.1.- La motivación. La obligación de motivar el acto administrativo, como modo de reconstrucción del *iter* lógico seguido por la autoridad para justificar una decisión de alcance particular que afecta situaciones subjetivas, a más de comportar una exigencia inherente a la racionalidad de su decisión, así como a la legalidad de su actuar, constituye una derivación del principio republicano de gobierno (art. 1º de la CN).

Por ello, resolver sin fundar la decisión adoptada afecta las garantías constitucionales de "afianzar la justicia" (preámbulo) y el "debido proceso" legal (art. 18 CN). De este modo, el requisito de la motivación apunta a impedir un exceso o abuso de poder por parte de la Administración (Ver: SCBA, "Ussher de Romero Zapiola Sara Cecilia y otros c. Provincia de Buenos Aires s/ demanda contencioso administrativa", 17/12/2014. Cita online: MJ-JU-M-91455-AR | MJJ91455 | MJJ91455).

La motivación de la resolución 07/15 de la DGR surge palmaria de ese mismo acto, y del dictamen legal que le sirve de antecedente. En este orden, la motivación deviene de la capacidad del Municipio 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 la 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 .

2.- La causa. La causa es el conjunto de antecedente de hecho y de derecho en el cual debe sustentarse el acto.

10.2.1.- 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 Anexo II.2, el cual tengo a la vista.

Vale agregar, que el propio actor ha referido, con relación a esta cuestión, que "la realidad de los hechos surgirá de la revisión ocular y demás pruebas ofrecidas", pero ello no ha ocurrido en autos, pues, como ya dije, no existen elementos probatorios que me persuadan de que las indicaciones resultan incorrectas, inconexas o inexistentes.

En este marco, adquiere relevancia el régimen exorbitante público que emana de los dispositivos legales en razón de los cuales se asienta la imposición, a los que me referiré a continuación.

10.2.2.- Antecedentes de derecho. El vicio en los antecedentes de derecho resulta ostensible en aquel acto administrativo que no esté seria y razonablemente fundamentado en el orden jurídico.

Ello no acontece en autos, toda vez que la Disposición en crisis se sustenta en las facultades y los alcances que derivan de la Carta Orgánica Municipal, el Código Tributario Municipal, y la Ordenanza N° 4265/01 (T.O 8589/13).

10.3.- La finalidad y la desviación de poder. El defecto en la finalidad debe estar inspirado en la perspectiva teleológica del acto administrativo, y comprobado como tal, trae aparejado la nulidad de éste último.

En cuanto la desviación, esa cuestión ha sido circunscripta por la Corte Suprema de Justicia como un vicio en la competencia o en los fines.

En este último caso, fundado en los arts. 14, 17, 19, 20 y 28 de la Constitución Nacional, nuestro Máximo Tribunal consideró que la jurisdicción es competente para revisar la oportunidad y conveniencia de las medidas legislativas y administrativas cuando éstas no tienen relación con sus fines aparentes y han desconocido con ellas innecesaria e injustificadamente derechos primordiales, reconociendo el apartamiento de la finalidad perseguida por la norma en el caso concreto. (Ver: CSJN en Fallos: 250:491 y Fallos: 118:278 in re "Zacarías Canale")

La desviación de poder es una falta que comete un agente o funcionario público al emitir un acto administrativo con un móvil subjetivo que desvirtúa la finalidad de interés general que tuvo el legislador al concederle potestades. En la desviación de poder existe una persona que emite un acto con un móvil subjetivo, que puede ser: el deseo personal, la venganza, el lucro, entre otros.

En consecuencia, constituye una falta que comete un agente o funcionario público al emitir un acto administrativo con un fin distinto al *interés general*.

Algunos ejemplos, admitidos doctrinal o jurisprudencialmente pueden ser:

a) sanción administrativa a un agente, no para lograr una buena administración, sino por venganza o deseo personal; b) contratación de

insumos no para proveer a la Administración sino para lucro personal; c) designación de parientes o amigos en un cargo, no para proveer a la Administración de personal, sino para favorecer a aquellos.

En la desviación de poder, el acto administrativo tiene un fin contrario al interés general, pues el agente emisor del acto está guiado por móviles subjetivos o internos. En tanto que en la irrazonabilidad o arbitrariedad el funcionario puede actuar persiguiendo la finalidad de la norma, pero los medios que utiliza son desproporcionados. (BARRAZA, Javier I. "Objeto y finalidad del acto administrativo", LLCABA 2016 (abril), 6, DJ 29/06/2016, 25, AR/DOC/1109/2016).

Ninguna de todas estas situaciones ha acontecido en autos. Desde mi perspectiva, el acto ha sido emitido siguiendo el cauce formal del procedimiento de formación de la voluntad administrativa. Entiendo que la finalidad del acto quedó plasmada en los antecedentes del mismo no existiendo elemento alguno que permita circunscribirlo dentro del ámbito de la doctrina de la *desviación de poder*.

En este marco, el principio de separación de funciones del poder, aconseja no inmiscuirse en los móviles del acto administrativo Municipal cuando no existen elementos concretos aportados por el accionante que lo ameriten, ya que la función de los Jueces no es sustituir la misión de la administración municipal activa.

11.- Cuestión de fondo. Potestad Tributaria Municipal. La cuestión ha sido referida previamente, pero me referiré a aspectos de la misma que hacen a la solución del caso.

11.1.- Inexistencia de poder de imperio Municipal respecto a la actora. El pago requerido deviene de los elementos publicitarios existentes dentro del ámbito Municipal, los cuales se encuentran bajo el contralor de la administración de Puerto Madryn, quien, basada en las normas existentes

en la materia, goza del poder de imperio en lo que hace al cumplimiento y ejecución de esos dispositivos legales.

Los dispositivos en juego resultan de aplicación por el ámbito espacial donde la empresa actora desarrolla la publicidad, en este caso la ciudad Puerto Madryn, independientemente de su domicilio legal o sede social.

11.2.- La inoponibilidad de la ordenanza fiscal. 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.

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).

11.3.- La legitimación pasiva. Al respecto, debo señalar que la relación jurídica que une 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 señala que el Municipio no identificó al contribuyente principal, por lo que no puede dirigir su acción contra el responsable

solidario. Esta posición resulta inexacta, pues 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 es sujeta pasiva del pago en la medida que resulta la beneficiaria por su carácter de titular de la marca o producto.

12.- La 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 07/15 de la 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 07/15 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. Argentina 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.

13.- La inconstitucionalidad de la ordenanza 4265/01 del CTM y de las OT. Analogía con los Tributos Nacionales Coparticipables. 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.

Como ya he adelantado, en las presentes actuaciones la imposición por los derechos de publicidad y propaganda constituye técnicamente una "tasa" (Ver Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, 15/07/2020, Municipalidad de Berazategui c. Molinos Río de La Plata S.A. s/ Apremio, La Ley Online, AR/JUR/28681/2020. Y causas C. 115.313 y C. 115.314, ambas

“Municipalidad de Chivilcoy”, sents. de 08/05/2013; C. 104.147, “Municipalidad de Mercedes”, y sent. de fecha 31/08/2016).

Ello es así, pues, la instalación de carteles, o cualquier forma de publicidad que se realice dentro de la competencia del municipio debe ser autorizada con un permiso de éste. La publicidad y 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.

El hecho imponible es un presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley, cuya realización da origen al nacimiento de la obligación. En la especie y conforme lo señalado precedentemente, el hecho imponible consiste en la instalación, colocación, y fijación de carteles publicitarios.

Los hechos imponibles fueron constatados y plasmados en las actas que se acompañan, y como expliqué con anterioridad la contraprestación a favor de la comuna por el pago de la tasa, consiste en el ejercicio de contralor del Municipio de Puerto Madryn.

El cobro de estos derechos de publicidad y propaganda en nada afecta el derecho de propiedad del comerciante, ni menos el de la actora que, indudablemente, se beneficia con una propaganda que, pretende, sea gratuita.

Desde antaño la CSJN en la causa caratulada: "Municipalidad de Rosario c/Provincia de Santa Fe" reconoce claramente las facultades municipales para imponer tasas o tributos. En este marco, resulta constitucionalmente válido que los Municipios establezcan aquellos tributos que expresamente le sean autorizados por la provincia.

Nuestra Constitución Provincial faculta a los municipios a establecer tributos o impuestos (art. 233 inc. 3 de la Constitución Provincial), dicho cuerpo normativo debe correlacionarse con la Ordenanza N° 4265.

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.

Tampoco considero que la imposición lesione derechos previstos en los arts. 9, 10 y 11 de la CN. En este orden, el art. 9 establece que en todo el territorio de la Nación no habrá más aduanas que las nacionales, en las cuales regirán las tarifas que sancione el Congreso. La presente tasa no deriva de la imposición de aduana, sino que deriva de la competencia Municipal, tal como ya fue explicado.

El art. 10 de la CN señala que en el interior de la República es libre de derechos la circulación de los efectos de producción o fabricación nacional, así como la de los géneros y mercancías de todas clases, despachadas en las aduanas exteriores. No existe transgresión de dicha norma toda vez que no

se encuentra *comprometida,* la circulación de los efectos de producción o fabricación nacional, así como la de los géneros y mercancías de todas clases. Por último, el art. 11 de la CN estipula que los artículos de producción o fabricación nacional o extranjera, así como los ganados de toda especie, que pasen por territorio de una provincia a otra, serán libres de los derechos llamados de tránsito, siéndolo también los carruajes, buques o bestias en que se transporten; y ningún otro derecho podrá imponérseles en adelante, cualquiera que sea su denominación, por el hecho de transitar el territorio. Como se vio con antelación esa imposición no reside en un derecho de tránsito, sino de propaganda y publicidad.

Por otro lado, ya he indicado que el derecho del Municipio deriva de una norma legal (Ord. 4265), la cual deviene previsible desde su publicación en el boletín oficial.

14.- 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. del C. 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 49/14 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 en crisis 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 atacada, independientemente que la misma no haya sido fehacientemente

notificada, pues la naturaleza de los accesorios es compensatoria y no moratoria.

15.- Las multas. Considero que 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 configura 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.

16.- 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.

17.- 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 07/15, 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, en cuanto a la multa impuesta.

Determinar que los intereses se impongan a partir de la fecha de la disposición 07/15 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.

18.- 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 J. y otro, 10/06/2010, Exclusivo Doctrina Judicial Online, AR/JUR/38811/ 2010. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, sala E, "Frigorífico La Colorada S.A. s/conc. prev. s/ inc. 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).

19. La regulación de honorarios a los profesionales intervinientes en la Alzada. 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 G. A. B. en el 7 %, los de los letrados J. E. P., D. E. F. y E. P., en conjunto, en el 12 %, regular los honorarios de los Peritos intervinientes, C., R. A. y M., R. en un 2 % respectivamente y los de las letradas V. M. en el 16 % y S., J. en el 3% 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)

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

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, por cuanto el Dr. Jalil a reseñado de manera completa los antecedentes del caso, el objeto sobre el que recae la pretensión de la demandada, como así también, las defensas opuestas, por lo que resulta innecesario reiterarme sobre dichos aspectos.

Por ello, seguidamente me adentraré en las cuestiones planteadas, que deben ser resueltas por la sentencia a dictarse por este Tribunal

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

La ley XVI N°46 de Corporaciones Municipales, regula en sus arts.132 a 136 las condiciones de admisibilidad de la acción judicial contra los Municipios.

El art.132 dispone: *"Corresponde a las Cámaras de Apelaciones y del Trabajo conocer originariamente los recursos contenciosoadministrativos que se interpongan contra las resoluciones de las Corporaciones Municipales o de los Organismos Autárquicos creados por ellas en ejercicio de sus funciones propias."*.

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

La Corte Suprema ha sostenido que el acto administrativo definitivo es aquel que pone fin al procedimiento decidiendo sobre el fondo de la cuestión planteada -Fallos 332:166 entre otros-.

Entiendo como decisión administrativa definitiva aquélla que causa estado, resolviendo el fondo de la cuestión tratada y apta para cerrar la instancia ante la administración, lo que se logra una vez agotados todos los medios de impugnación establecidos en las normas que rigen el trámite administrativo previsto en la normativa citada, entendiendo asimismo, que dicha resolución, necesariamente debe ser dictada por el órgano superior del poder estatal de que se trate.

En autos, la Resolución N°1302/15 cumple con este requisito ya que es dictada por el Director General de Rentas y el Intendente Municipal, estableciendo además dicha Resolución que el instrumento dictado, agota la vía administrativa.

Esta claro que la Resolución citada da expreso cumplimiento con el requisito del inc.a del art.133 precedentemente indicado.

No caben dudas que estamos en presencia de un acto definitivo, que además causa estado, ello así por cuanto ha sido objeto de impugnación en sede administrativa mediante la promoción de los recursos previstos en la ley respectiva de la Resolución primigenia, y que ha merecido un pronunciamiento de la máxima autoridad administrativa.

Como consecuencia de ello, entiendo que la actora ha agotado la instancia administrativa y, en consecuencia, la instancia judicial se encuentra habilitada.

Señalado ello, debo aclarar a los fines de establecer un estudio metodológico de la cuestión traída en análisis, he de seguir el orden propuesto por mi colega preopinante a los fines de dilucidar la situación planteada, dando, en consecuencia, tratamiento a las cuestiones que estrictamente resulten conducentes para la decisión definitiva.

3).- El pago previo-Principio de solve et repete:

Atento lo expresado precedentemente, he de expedirme respecto a la cuestión relativa al pago previo como recaudo para reclamar el derecho esgrimido por la actora.

La regla del solve et repete es aquella en virtud de la cual se exige el pago previo de la obligación tributaria como condición para la revisión amplia de la determinación administrativa.

El Pacto de San J. de Costa Rica ha sido incorporado a nuestro derecho interno, con igual jerarquía que las leyes, el mismo modifica o deroga las leyes anteriores en tanto exista contradicción entre ellos.

En su artículo 8, dicha Convención consagra el derecho de defensa, y la garantía del debido proceso.

Puede concluirse que la regla del solve et repete es un escollo muy difícil de eludir si se pretende hacer respetar la garantía constitucional del debido proceso consagrada en el artículo 18° de la Constitución Nacional y en el artículo 8° del Pacto de San J. de Costa Rica citado.

Que, por lo demás, se encuentra discutido en autos la naturaleza tributaria de la imposición de que se trata y por tanto la aplicación del solve et repete, circunstancia que da mayor argumento a la postura que sostengo en este punto.

Por ello, sin adentrarme en el planteo de inconstitucionalidad, entiendo inaplicable al caso el recaudo del pago previo sostenido por el Municipio.

4).- Una aproximación a la temática de lo municipal:

4.1).- 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 republicano, 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.

4.2).- 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.

4.3).-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 Argentina", 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.

4.4).-Naturaleza jurídica de los derechos por publicidad y propaganda:

Entiendo pertinente a esta altura, y siguiendo el hilo conductor elaborado por mi colega preopinante Dr. Jalil, 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.

5).-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 argumentó –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.

6).- La falta de publicación de las Ordenanzas:

Señala el accionante en este punto, que las ordenanzas no han sido publicadas en el boletín oficial por lo que no constituyen una obligación para los ciudadanos y que, como tal, no pueden dar origen a tributo alguno.

Ahora bien, a poco que nos adentramos en el análisis de la documental aportada a la causa, surge de las actuaciones administrativas que fueran certificadas el 02/02/16, que el boletín oficial N°535 publicó el Código Tributario Municipal N°7611-texto ordenado por Ordenanza N°8586/13-.

Por su parte, en el boletín oficial N°250-publicado el 20/12/01-, se encuentra la Ordenanza N°4265.

Sentado ello, la pretensión de la actora deviene infundada por cuanto el Municipio claramente ha dado cumplimiento con la manda legal de publicar la normativa vinculada a la cuestión aquí debatida.

7).-La estabilidad del acto administrativo:

La garantía de estabilidad del acto administrativo que, importa su inmutabilidad o intangibilidad en sede administrativa una vez notificado, constituye un aspecto central de la teoría que lo rige, es una valla cuyo objeto es impedir que la Administración altere un derecho subjetivo del administrado, emergente de un acto administrativo, ya que guarda íntima vinculación con su régimen de invalidez y extinción, esto es, con la

posibilidad de resultar expulsado del mundo jurídico y privado de sus efectos.

Es decir, la estabilidad de los derechos emergentes del acto administrativo, traen como consecuencia, en principio la estabilidad del acto que los crea o ratifica.

Que lo dicho, no implica sostener una inmutabilidad absoluta del acto administrativo, ya que tal circunstancia representaría un óbice insostenible para el supuesto de un acto contrario a derecho.

Esta inmutabilidad o estabilidad, se encuentra emparentada con una lógica limitación al accionar estatal, y como lo he sostenido, tiene su génesis en el respeto y garantía de derechos constitucionales, sin dejar de señalar que tal estabilidad se emparenta con la denominada cosa juzgada administrativa, de clara naturaleza formal.

8**).- Validez del acto administrativo:**

He de analizar los aspectos relacionados con la validez jurídica del acto de que se trata.

8.1).- La motivación:

La motivación de los actos administrativos es la exteriorización o expresión de las razones que han llevado a una Administración Pública a adoptar una determinada resolución administrativa

La necesidad de motivar los actos con fundamento bien sea en la forma republicana de gobierno; en el régimen democrático o como elemento de la legitimidad del acto y de la "juridicidad" y "razonabilidad" de las relaciones jurídicas, o exigencia de una conducta racional en un Estado de Derecho, constituye un elemento esencial para la legitimidad de la resolución adoptada por el Estado.

Tal obligación por parte del estado, deriva razonablemente del principio republicano de gobierno-art.1 de la CN-. En el caso, la motivación de la Resolución N°07/15 de la DGR surge del propio acto y del dictamen legal que la precede.

La motivación deviene como ya lo he señalado, de la capacidad del Municipio para establecer gravámenes tributarios que sustenten los objetivos a llevar adelante dentro de su jurisdicción, los que se encuentran estrechamente vinculados con las prestaciones dadas por el Estado municipal como contralor de la actividad de que se trata.

8.**2).- La causa:**

La causa es el conjunto de antecedentes de hecho y de derecho en los cuales debe sustentarse el acto administrativo.

8.2.1).- 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 indicaciones del detalle de medios que surge del Anexo II.2 el cual tengo a la vista.

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, más allá de las manifestaciones respecto de la revisión ocular y demás pruebas ofrecidas que señala en su presentación.

8.2.2).- Antecedentes de derecho:

Carece de sustento lo señalado por la actora por cuanto el acto administrativo que se cuestiona, no aparece como fundamentado en circunstancia fuera del orden jurídico aplicable.

La Disposición N°07/15 se sustenta en las facultades y con los alcances que derivan de la Carta Orgánica Municipal, el Código Tributario Municipal y la Ordenanza N°4265/01.

8.3).-La finalidad y la desviación del poder:

Existe desviación de poder toda vez que el funcionario actúa con una finalidad distinta de la perseguida por la ley.

Se ha sostenido que: "*En cuanto al fundamento que existe en el derecho argentino para considerar viciado un acto con desviación de poder, él reside en que cuando las leyes tienenuna finalidad que se desprende de su contenido, debe entenderse que cuando confieren una determinada facultad al administrador lo hacen en tanto y en cuanto sea necesario para llenar esa finalidad. Ello, unido a que el administrador tiene su competencia restringida a lo que la ley determina, indica que el funcionario tiene la facultad que le confiere la ley restringida y orientada al cumplimiento de la finalidad de la misma.*"- GORDILLO, "Tratado de Derecho Administrativo", Tomo V, cap.IV, pág.17-.

Así las cosas, la desviación de poder constituye una falta cometida por un agente, al otorgar un acto en clara desviación del objeto jurídico que ha tenido el legislador al otorgarle facultades específicas para su desempeño.

Se entiende que debe existir una desviación del objetivo

sustentado en el bien común que tiene en miras la normativa aplicable al caso para la satisfacción de los intereses propios de la sociedad.

Es por ello que los casos de deviación del poder se dan en aquellos supuestos en que el acto es otorgado por el agente para satisfacer intereses personales, de lucro, etc.

Ninguna de estas circunstancias ha sido demostrada por la actora, limitándose en su cuestionamiento a describir dogmáticamente el vicio que refiere, sin aportar elemento alguno que haga suponer la efectiva existencia del vicio en cuestión.

Entiendo que el acto administrativo de que se trata, ha sido emitido en concordancia con el proceso legal establecido, y dentro de las finalidades que le son propias a la Administración Municipal sin que pueda observarse un vicio en la finalidad o una desviación en el accionar de los agentes intervinientes.

Estoy convencido que, en el caso, no existiendo elementos objetivos que hagan presuponer un obrar viciado respecto de los puntos en estudio por parte del Municipio, no corresponde inmiscuirse en lo actuado en el marco de las atribuciones que le son propias a la Administración.

9).-Cuestión de fondo-Potestad tributaria municipal:

Si bien, las cuestiones han sido de tratamiento previo, me referiré a aspectos de las mismas que resultan dirimentes en la solución de la presente.

9.1).- Inexistencia de poder de imperio municipal respecto a la actora:

La afirmación de la actora respecto al supuesto

impedimento del Municipio para requerir los derechos de publicidad y propaganda carece de sustento.

Ello por cuanto señala que dicho impedimento tiene como sustento el hecho de no ser administrado en relación al Municipio demandado.

Ahora bien, el gravamen de que se trata, se encuentra relacionado con elementos publicitarios obrantes dentro del ejido municipal dentro del cual, como ya he sostenido, tiene plena jurisdicción el accionar de la Municipalidad de Puerto Madryn.

9.2).- La inoponiblidad de la Ordenanza Fiscal:

En relación a este punto, señala la actora que, al no encontrarse la publicidad en el ámbito público, no resultan aplicables los dispositivos imponibles.

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.

Entiendo que a los argumentos señalados, ha de agregarse que 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, resultan la contraprestación onerosa brindada por el Municipio y que, por lo demás, el actor no ha aportado elemento probatorio alguno que permita desvirtuar lo establecido por el Estado Municipal a este respecto.

9.3).-La legitimación pasiva:

Sostiene la accionante que no existe relación jurídica que la una a la demandada y que, no habiendo el Municipio identificado al contribuyente principal, de ninguna manera puede pretender dirigir una acción contra el responsable solidario.

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 E. D. 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.

10).-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°7/15 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 Republicano 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,en ese punto decretando la nulidad de la imposición retroactiva de dichos derechos, y admitiré únicamente aquellos que derivan de la efectiva constatación.

11).- La inconstitucionalidad planteada:

Como he señalado en el apartado 4.4 del presente, mientras que las tasas municipales tienen su génesis en la contraprestación directa y determinada por un servicio que se recibe, los impuestos son

utilizados con distintos fines, pero no existe tal relación directa de contraprestación.

Las tasas se distinguen de los impuestos, en tanto estas, exigen un pago a cambio de un servicio que es realizado por la administración pública, o en su caso por algún acto que suponga un beneficio o ventaja para una persona concreta.

En otras palabras, la tasa solo es abonada, por el usuario del servicio, no por todos los ciudadanos.

En base a lo expuesto, no existen dudas de que corresponde en este caso encuadrar dentro del concepto de tasa Municipal a los denominados derechos de Publicidad y Propaganda.

Ahora bien, el Municipio en el caso de autos, en ejercicio del Poder de Policía, controla el adecuado cumplimiento y exposición de la publicidad y propaganda exhibida en la vía pública, realizando un contralor sobre los diversos aspectos de la Publicidad o Cartelería, dando sustento así el deber de contraprestación de los contribuyentes.

El hecho imponible resulta ser un presupuesto de naturaleza jurídica fijado por ley.

En el caso, conforme se ha señalado, el hecho imponible consiste en la instalación, colocación y fijación de carteles publicitarios, con fundamento en la contraprestación municipal que ya he descrito y cuya génesis-me refiero a la del tributo-, es la ley dictada en el marco de las atribuciones descritas.

Decididamente la percepción de estos derechos de publicidad y propaganda en nada afectan el derecho de propiedad de la actora, quien se beneficia con la difusión por los medios de que se trata de publicidad.

No resulta lógico, conforme la efectiva contraprestación efectuada desde el Estado Municipal en los términos que vengo desarrollando, pretender que dichos beneficios publicitarios resulten gratuitos.

Ya en el año 1989, la Corte Suprema en el fallo "Rivademar, Ángela Digna Balbina Martínez Galván de c/Municipalidad de Rosario s/recurso contencioso administrativo de plena jurisdicción", reconoció la autonomía de los municipios.

De otro lado, 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.

Por lo demás, entiendo que la imposición de que se trata, de manera alguna lesiona derechos previstos en los arts.9, 10 y 11 de la CN. Me explico, el art.9 de la CN citado establece: "*En todo el territorio de la Nación no habrá más aduanas que las nacionales, en las cuales regirán las tarifas que sancione el Congreso.*".

Resulta evidente que la tasa de que se trata no deriva de una imposición aduanera, sino que tiene su nacimiento en la competencia municipal conforme lo he venido desarrollando en el presente.

Por su lado, el art.10 de la CN señala: "*En el interior de la República es libre de derechos la circulación de los efectos de producción o fabricación*

nacional, así como la de los géneros y mercancías de todas clases, despachadas en las aduanas exteriores.".

No encuentro circunstancias que demuestren alguna transgresión a la norma, en tanto no se encuentra comprometida u obstaculizada la circulación de los efectos de producción o fabricación nacional así como las mercancías con fundamento en la tasa municipal de que se trata.

Por último, dispone el art.11 de la CN en su parte pertinente: "*Los artículos de producción o fabricación nacional o extranjera, así como los ganados de toda especie, que pasen por territorio de una provincia a otra, serán libres de los derechos llamados de tránsito…()… y ningún otro derecho podrá imponérseles en adelante, cualquiera que sea su denominación, por el hecho de transitar el territorio*.".

De la propia norma surge la respuesta al planteo de la actora, ya que la tasa de que se trata nada tiene que ver con el tránsito de artículos nacionales por el territorio municipal, como ya lo he señalado, el tributo se vincula con la exposición publicitaria de la actora y en nada se relaciona con la normativa constitucional aludida.

Tampoco coincido con el actor respecto de lo novedoso o inesperado del tributo de que se trata, limitándose el pretendiende fundar su posición en afirmaciones generales sobre legitimidad, sin que haya aportado cual es la normativa constitucional vulnerada.

Mal puede señalar el actor tal novedad cuando la tasa de que se trata ha sido establecida por Ordenanza, de la cual, ha tomado debido conocimiento conforme se ha señalado durante el desarrollo del presente voto.

Por último, 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 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°49/14 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°49/14, pues la naturaleza de los intereses resulta ser compensatoria.

13).- Las multas:

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.

14).- La liquidación:

En Razón del resultado arribado, corresponde, en la etapa de ejecución de sentencia, practicar nueva liquidación, la que deberá realizarse conforme los parámetros reseñados precedentemente.

15).- Conclusión:

En base los argumentos expuestos precedentemente, concluyo que debe ser acogida parcialmente la pretensión de la parte actora en autos, declarando la nulidad parcial de la Disposición 7/15, 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 7/15 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.

16).-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 reintegro 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-

17).- Regulación de honorarios en esta instancia:

Corresponde a esta altura, proceder a la regulación de honorarios de los profesionales actuantes en esta instancia –arts.5, 6, 46 y ccdtes. 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 proceso – art.5, Ley XIII, N°4-.

Teniendo en consideración el destino de las pretensiones planetadas y las restantes pautas orientadoras de la ley de aranceles para abogados, corresponde fijar los honorarios del Abogado G. B. en el 7%, los de los Abogados J. E. P., D. E. F. y E. P., en conjunto, en el 12%, regular los Honorarios inde los Peritos intervinientes Sres. C., R. A. y M., R. F. en un 2%, los de las Abogadas, V. M. y Ab J. S. en representación de la Municipalidad

de Puerto Madryn en un 16% y 3% respectivamente, todos, 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, 48 y ccdtes. de la Ley XIII, N°4-.

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

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 07/15, 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 07/15 en cuanto a la multa impuesta.
4. **DETERMINAR** que los intereses se impongan a partir de la fecha de notificación de la disposición 07/15 de la DGR, en donde se determinaron los Derechos por Publicidad y Propaganda.
5. **OREDENAR** 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 G. A. B. en el 7 %, y los de los Letrados J. E. P., D. E. F. y E. P. en conjunto, en el 12 %, regular los honorarios de los Peritos C., A. y M., R. en el 2% respectivamente y los de las letradas V. M. en el 16 % y S., J. en el 3% 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°
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. Heraldo Enrique Fiordelisi 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 febrero de 2025.

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 07/15, 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 07/15 en cuanto a la multa impuesta.
4. **DETERMINAR** que los intereses se impongan a partir de la fecha de notificación de la disposición 07/15 de la DGR, en donde se determinaron los Derechos por Publicidad y Propaganda.
5. **OREDENAR** 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 G. A. B. en el 7 %, y los de los Letrados J. E. P., D. E. F. y E. P. en conjunto, en el 12 %, regular los honorarios de los Peritos C., A. y M., R. en el 2% respectivamente y los de las letradas V. M. en el 16 % y S., J. en el 3% 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°
8. **REGISTRESE,** notifíquese y devuélvase.

REGISTRADA BAJO EL N° /25 SDCA.