

IIIª Circunscripción Judicial de Río Negro.

Juzgado de Primera Instancia en lo Civil, Comercial y Minería Nro. 5

Secretaría única

Resolución:

San Carlos de Bariloche, 13 de agosto de 2021.

VISTOS: Los autos "COMPAÑIA INDUSTRIAL CERVECERA S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE SAN CARLOS DE BARILOCHE S/ ORDINARIO" (expte. 19250-19).

RESULTA:

A) Que a fs. 42/69 Compañía Industrial Cervecera S.A., a través de su apoderado, promueve demanda contencioso administrativa contra la Municipalidad de San Carlos de Bariloche a efectos de impugnar la Resolución 4967-I-2017, notificada el 9.10.18 ("el Acto Definitivo") por medio de la cual el intendente rechazó el recurso jerárquico interpuesto en subsidio contra la Disposición nro. 140-SH-2016 ("La Determinación") y (en conjunto, "los Actos Impugnados").

Precisa que a través del Acto Definitivo cuya revocación solicita y respecto del cual se agotó el reclamo por vía administrativa, el municipio ratifica la pretensión de cobro a la empresa, de derechos de publicidad y propaganda ("la Tasa") de los períodos 2012 a 2015, por \$912.252 con más intereses resarcitorios liquidados hasta el 31.3.16 por \$634.110,49.

Considera afectados su derecho de propiedad, de legalidad, de razonabilidad, de supremacía de las leyes y la garantía del debido proceso; la ley de Coparticipación Federal de Impuestos, el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento y el Consenso Fiscal; y los principios enunciados en el art. 1, inciso f) de la ordenanza 20-I-78 de procedimiento administrativo municipal (OPA), lo cual deriva en los vicios instituidos en el artículo 3, incisos b), d) y e) y 10 de la OPA.

Entiende que el acto definitivo es nulo por haberse omitido considerar las impugnaciones formuladas por su parte y por remitirse a los argumentos expuestos en la determinación del tributo en donde también se habrían ignorado los agravios y las pruebas requeridas en los descargos. De esa forma, no puede conocer las razones que tornan inatendibles sus impugnaciones y no puede ejercer su derecho de defensa.

Asimismo, sostiene la nulidad del acto definitivo porque se aplica la ordenanza tarifaria en forma retroactiva, violando los principios de legalidad, de razonabilidad y de seguridad jurídica. Refiere que no se aplica el marco normativo vigente en cada período.

Por otro lado, afirma que el acto definitivo es nulo porque no existió la publicidad que invoca el municipio. Destaca los únicos elemento con que, según el municipio, se acreditaría la existencia de la publicidad son las liquidaciones (detalles de medios) que no tienen la entidad suficiente para fundar la pretensión esbozada en autos.

Invoca que los "presuntos" relevamientos efectuados presentan vicios que lo tornan inoponible a su parte y que no obran agregadas las actas de relevamiento y/o constatación en original suscriptas por funcionarios públicos, declaraciones juradas, etc, que permitan sustentar jurídicamente los actos administrativos y las intimaciones realizadas. Señala que las liquidaciones se limitan a enunciar la existencia de presuntas publicidades que el municipio asume que corresponde a productos que comercializa su parte, y que en las ubicaciones supuestamente verificadas no se efectuó un real detalle de si se trata de un comercio, o local, si es en la vía pública. Sostiene que no se detalló el tipo de publicidad de que se trata conforme la OT pertinente y que se incluyeron productos que no tienen relación con su empresa. Asimismo, alude que las liquidaciones no son instrumentos públicos.

Por ende, considera que el presupuesto de hecho en que se sustenta la demandada para formular su pretensión (existencia de publicidad) no se encuentra acreditado, careciendo de causa el acto definitivo.

Desde otra óptica plantea que es ilegítima la pretensión de cobro de la tasa y desarrolla su postura sobre la naturaleza del tributo pretendido y los límites del poder tributario municipal, reconociendo que el municipio sólo se encontraría habilitado para perseguir

el cobro de tasas retributivas de servicios, pero que en este caso no es lo que se le pretende cobrar, ya que entiende que estamos ante un impuesto encubierto. De todos modos, afirma que es ilegítima la pretensión, ya que el municipio no prestó servicio en virtud del cual reclama el pago de la tasa.

Expone los elementos constitutivos de la tasa como retributiva de servicios, que consisten en la prestación efectiva de un servicio público individualizado en la persona del contribuyente y en que el destino del tributo debe guardar una razonable y prudente proporcionalidad con el costo que derive de su prestación, siendo que lo recaudado por la tasa debe ser destinado a cubrir los costos de los servicios; pero entiende que tales elementos no concurren en el caso.

Interpreta que la tasa pretendida por el municipio resulta un impuesto análogo al IIBB, al impuesto a las Ganancias y al Impuesto al Valor Agregado.

Finalmente, invoca derecho y ofrece prueba.

B) Que a fs. 93/106 la Municipalidad de San Carlos de Bariloche, a través de su apoderada, contesta demanda solicitando su rechazo.

En primer lugar, niega todos y cada uno de los hechos expuestos en la demanda y que no son expresamente reconocidos por su parte.

Destaca que la recaudación de recursos municipales no es una facultad del departamento administrativo municipal, sino un deber y una razón por la cual la administración municipal ha debido arbitrar los medios necesarios para procurar la recaudación de todos los tributos municipales.

Señala que encomendó un relevamiento de medios y/o elementos de publicidad y propaganda en su distrito, conforme los hechos impositivos establecidos en las normativas municipales vigentes de acuerdo a cada período liquidado, procediendo a labrar "Actas de Relevamiento, Verificación y Constatación de Publicidad y Propaganda" suscriptas por los titulares y/o responsables de los comercios y/o lugares donde se hallaba y exhibía, y/o por personal designado por la Municipalidad a tales

efectos.

Luego, se emitieron "Detalles de Medios" a efectos de notificar las empresas "prima facie" responsables de la publicidad relevada y constatada los cuales fueron instrumentados y suscriptos por partes de la autoridad municipal competente y sin practicar ningún tipo de delegación de facultades propias de los funcionarios públicos; y se les fijó un plazo para formular el descargo correspondiente. Aclara que se determinó de oficio el tributo por falta o incumplimiento de la empresa de presentar la declaración jurada.

Detalla los distintos pasos del procedimiento de determinación de oficio de tributos municipales que se lleva a cabo por la falta de cumplimiento por parte de la empresa y afirma que en base a las actas de relevamiento labradas por el comercio y/o lugar donde se hallaren los elementos o medios de publicidad y propaganda, se emitieron y notificaron los distintos detalles de medios publicitarios que se incorporaron a los correspondientes expedientes administrativos.

Refiere que, conforme surge de la cédula de notificación incorporada al expediente administrativo, se le comunicó al contribuyente que contaba con diez días para formular su descargo, garantizando de manera concreta y amplia el ejercicio del derecho de defensa. A raíz de dicha notificación, la actora presentó sus descargos, los cuales obtuvieron su pertinente respuesta a través del dictado de la disposición nro. 140-SH-2016, mediante la cual se determinó la deuda en concepto de derechos de publicidad y propaganda a cargo de la actor; siendo que de ese modo, y a través de las resoluciones dictadas con motivo de los recursos interpuestos en sede administrativa, se garantizó el más amplio ejercicio del derecho de defensa del contribuyente.

Expone sobre la competencia del municipio para determinar los derechos y la naturaleza jurídica del tributo en cuestión. Destaca que sólo se ha relevado, constatado y liquidado los derechos publicitarios correspondientes a los avisos colocados en la vía pública exterior de comercios y aquellos que trasciendan a la vía pública (consignados en los detalles como V.V.P -visibles desde la vía pública) y que los instalados en el interior de comercios y que no trascienden la vía pública no fueron objeto de verificación en su liquidación.

Sostiene que se respetan los principios de legalidad y que no hay superposición de gravámenes que importen violación constitucional ni analogía de tributos y/o impuestos. Asimismo, afirma que no hubo una aplicación retroactiva de las ordenanzas y que las mismas han sido debidamente publicadas en el Boletín Oficial.

Invoca toda la normativa y antecedentes jurisprudenciales que considera aplicable; y ofrece prueba.

C) Que el 15/11/2019 se abrió la causa a prueba con el resultado que el Secretario certificó el 25/03/21.

D) Que en fecha 03/05/21 presentó alegato la demandada; y el día 04/05/21 presentó alegato la actora.

E) Que el día 08/06/21 se llamó autos para sentencia mediante providencia que se encuentra firme.

Y CONSIDERANDO:

1°) Que, por un lado, la parte actora plantea la nulidad del acto definitivo dictado en el procedimiento administrativo, y consecuentemente, la determinación del tributo con fundamento en que el municipio demandado le denegó la producción de las probanzas requeridas en flagrante violación del derecho del debido proceso, del derecho de defensa y del principio de búsqueda de la verdad objetiva.

Sobre esta cuestión, cabe referir, que si bien el contribuyente presentó diversos descargos, ante las notificaciones que le fueran cursadas con motivo de las verificaciones que habría efectuado la municipalidad sobre la existencia de publicidades en distintos lugar de la ciudad y por distintos períodos (2012 a 2015); lo importante y determinante para resolver este caso es que aquél no ha podido ejercer en debida y efectiva forma su derecho de defensa.

Al respecto puede señalarse que en el expediente administrativo el contribuyente ofreció prueba informativa para acreditar la inexistencia de la prestación del servicio público

por parte del municipio y para identificar los objetos publicitarios de los productos comercializados por el contribuyente que se encuentran dentro del ejido municipal, como así también prueba pericial. Es decir, ofreció diversa prueba que consideraba necesaria para acreditar la postura que fuera sostenida en su descargo.

Sin embargo, y pese a tal ofrecimiento, no se produjo prueba alguna en el expediente administrativo; siendo que la Municipalidad no se pronunció sobre dicha prueba ofrecida, ni admitiendo ni denegando la misma.

De ese modo, el municipio resolvió la determinación del tributo y la intimación a su pago sin admitir ni pronunciarse sobre la prueba que había ofrecido el contribuyente para hacer valer el derecho que había sido expuesto en su descargo, incumpliendo con lo dispuesto por el art. 51 de la Ordenanza 2374-CM-12 en tanto dispone expresamente que:

"En la contestación de la vista serán admisibles todos los medios de prueba previstos por las normas procesales aplicables, con excepción de las pruebas testimonial y confesional de funcionarios y/o empleados municipales. No se admitirán las pruebas que sean manifiestamente inconducentes y dilatorias. En caso de resultar admisibles, la autoridad de aplicación declarará su producción en el plazo de quince (15) días hábiles, contados desde la notificación del auto de apertura a prueba.

En caso de no resultar admisibles, podrá fundarse su rechazo conjuntamente con la resolución determinativa de tributos."

En base a lo expuesto, cabe afirmar, que tal omisión en que incurrió la Municipalidad, torna nulo dicho acto de determinación del tributo, y todos sus posteriores -que tampoco subsanaron esa omisión-, pues el mismo carece de uno los requisitos necesarios para otorgarle validez, que consiste en haber garantizado el debido proceso al contribuyente y respetado su derecho de defensa.

Tal derecho de defensa debe ser protegido tanto en sede judicial como en sede administrativa, ya que resulta imprescindible su respeto en cualquier ámbito para poder hacer valer los derechos sustanciales. Por ello, no puede admitirse la validez de un acto

administrativo que no ha respetado tal derecho de defensa, pues de ese modo, al incumplirse con los pasos legales que requiere el acto en su construcción, no se ha garantizado la legalidad propia del acto administrativo dictado.

En este sentido, el procedimiento administrativo se rige por el derecho al debido proceso adjetivo, derivación del derecho de defensa, el que incluye tanto a ser oído, de ofrecer y producirla, como el de obtener una decisión fundada (art. 2 de la ley 2938); y aunque en el último tiempo la doctrina refiera a la tutela judicial efectiva, en definitiva, en este caso, el contenido a garantizar es el mismo, siendo que el objeto principal del instituto es permitir y lograr de manera efectiva el ejercicio del derecho de defensa en un procedimiento que resulte eficaz en lo sustancial (Coviello, Pedro J.J., "El derecho de defensa del administrado (o el derecho al debido proceso administrativo)", mayo 2014, SAJJ: DACF170099).

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que la garantía de tutela administrativa efectiva supone "...la posibilidad de ocurrir ante los tribunales de justicia -a lo que cabe agregar, ante las autoridades administrativas competentes- y obtener de ellos sentencia o decisión útil relativa a los derechos de los particulares o litigantes (Fallos: 310:276 y 937; 311:208) y que requiere, por sobre todas las cosas, que no se prive a nadie arbitrariamente de la adecuada y oportuna tutela de los derechos que pudieren eventualmente asistirle sino por medio de un proceso -o procedimiento- conducido en legal forma y que concluya con el dictado de una sentencia -o decisión- fundada (Fallos: 310:1819)." (A. 937. XXXVI. Astorga Bracht, Sergio y otro c/ COMFER - dto. 310/98 s/ amparo ley 16.986, Fallos 327:4185).

En tal orden de ideas, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha resuelto que: "Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas." (Caso Baena Ricardo y otros Vs. Panamá, Sentencia del 2 de febrero de 2001),

Por ende, el procedimiento administrativo no puede contener vicios que afecten el derecho de defensa del administrado, ya que el mismo resulta ser la vía adecuada para

asegurarle que se le ha atendido y resuelto en forma completa y fundada la totalidad de sus reclamos, más allá del resultado favorable o no; y garantizar, de ese modo, su derecho de defensa, de raigambre constitucional y convencional (art. 18 de la Constitución Nacional, arts. XVIII y XXIV de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, 8° y 10 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, 8° y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, 2° inc. 3° apartados. a y b, y 14 inc.1° del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, que cuentan con jerarquía constitucional, en cuanto resguardan el derecho a la tutela administrativa y judicial efectiva).

Y no se trata aquí de exigir el cumplimiento de una mera formalidad, pues la omisión en que incurrió la Municipalidad, al no pronunciarse sobre la prueba ofrecida y sobre los cuestionamientos que formuló sobre las actas de relevamiento y los detalles de medios, ocasionó una afectación grave al derecho de defensa del administrado. En tal sentido, Cassagne ha dicho que las formas del derecho administrativo cumplen la función de garantía de los derechos de los administrados; y la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho que en las formas se realizan las esencias (Coviello, Pedro J.J., "El derecho de defensa del administrado (o el derecho al debido proceso administrativo)", mayo 2014, SAIJ: DACF170099)

Tal afectación al derecho de defensa se configura en este caso, porque siguiendo la postura del municipio, en tanto considera que el tributo funciona como una contraprestación del servicio público de contralor, debió pronunciarse sobre la procedencia o no de la prueba ofrecida por el contribuyente, la que, justamente, tenía por finalidad, en un aspecto, demostrar la inexistencia en la prestación de tal servicio; además de identificar los objetos publicitarios de los productos comercializados por el contribuyente que se encuentran dentro del ejido municipal.

A lo expuesto, cabe agregar, que no resulta aplicable aquí "la teoría de la subsanación" mediante la cual se permite sanear en sede judicial la inobservancia de los recaudos procesales en sede administrativa, pues sería admitir de algún modo el reemplazo de la vía administrativa por la judicial, lo que conllevaría a suprimir de hecho el trámite administrativo -circunstancia ésta que no se adecua con el régimen legal previsto actualmente- el cual cumple una función esencial para dirimir las cuestiones que son

propias dentro de ese ámbito.

Por eso, no es razonable permitir subsanar en sede judicial algún defecto en el procedimiento administrativo, máxime cuando se incumple con alguno de los requisitos esenciales del debido proceso legal, pues no sólo se afecta el derecho de defensa y un derecho humano, como ocurre en este caso; sino también el "...interés general que requiere eficacia, legalidad y justicia en el obrar administrativo" causando una mayor desigualdad entre el Estado y los ciudadanos (Palacios, Mariano "Constitución y Administración. Hacia la tutela administrativa efectiva. El procedimiento administrativo en movimiento", La Ley on line, AR/DOC/5527/2014).

En este sentido, el Superior Tribunal de Justicia de Río Negro (STJRN) se ha apartado de la teoría de la subsanación, "...en tanto en un Estado de Derecho el principio de legalidad impone a las Administraciones Públicas un obrar consistente con el ordenamiento jurídico. Desde esa perspectiva, el adecuado cumplimiento del procedimiento configura un elemento inherente a la legitimidad del acto administrativo (cf. STJRNS4 Se.15/10 "YENSEN")" ("Arelauquen Golf & Country Club SA c/ Provincia de Río Negro s/ contencioso administrativo", SD nro. 134, del 23/10/14).

Además, Hutchinson ha señalado que "no basta cualquier omisión de un trámite en el expediente administrativo para motivar siempre la nulidad de la resolución que en él recaiga, sino que hay que ponderar en cada caso concreto las consecuencias producidas por tal omisión a la parte interesada, la falta de defensa que ella haya realmente originado y, sobre todo, lo que hubiera podido variar el acto administrativo origen del recurso o acción en caso de observarse el trámite omitido" (citado por Coviello, Pedro J.J., "El derecho de defensa del administrado (o el derecho al debido proceso administrativo)", mayo 2014, SAJ: DACF170099).

2º) Que, segundo lugar, cabe señalar, que la Ordenanza 2374-CM-12 ha regulado en su Título VI los Derechos por Publicidad y Propaganda, estableciendo en su art. 180 que: "Constituye hecho imponible la colocación, instalación o exhibición de todo tipo de anuncio publicitario en la vía pública o visible desde la vía pública o en los lugares que reciben asistencia de público, realizado con fines comerciales o publicitarios, tales como toda leyenda, inscripción, signo, símbolo, dibujo, estructura representativa o emisión de

onda sonora o láser, incluyendo los anuncios móviles."

Dicha normativa no resulta aplicable a los hechos que acontecieron con anterioridad a la vigencia de la misma, tal como alega la parte actora, ya que carece de legalidad pretender el cobro de un hecho imponible sin un fundamento legal que sirva de sustento.

Por ello, y en virtud del principio de irretroactividad de la leyes (art. 7 del Código Civil y Comercial de la Nación), no resulta procedente aquél reclamo que pudiera poseer fundamento en constataciones o relevamientos llevados a cabo con anterioridad a la vigencia de dicha ordenanza, como por ejemplo, los efectuados mediante actas que datan del año 2011 que obran en el expediente administrativo (ver fs. 208/358); y que, en principio, se corresponderían con el período 2012 del "detalle de medios".

De acuerdo con tal orden de ideas, resulta ilegítima y nula la decisión administrativa que aquí se cuestiona, aunque sea en forma parcial por tal período, si se pretende incluir en la determinación fiscal el cobro de un tributo en base a constataciones de hechos no sujetos a imposición tributaria alguna. Y si bien la Municipalidad alegó al contestar demanda en este proceso judicial que el ejercicio 2012 se liquidó y determinó en base a la Ordenanza 678-96, ello no fue invocado como fundamento al resolver los planteos del contribuyente en sede administrativa ni se le demostró que fuera aplicable esa normativa.

Es cierto que la parte actora no explica ni argumenta en forma precisa sobre tal planteo, ya sea al momento de hacer el descargo en el proceso administrativo o al del interponer la demanda judicial, pero no lo es menos que la Municipalidad tampoco lo hace al desestimar tal cuestionamiento, máxime cuando es deber de la autoridad administrativa, quien determina y reclama el cobro de los tributos, brindar al administrado una respuesta lo suficientemente clara, amplia, transparente y sencilla, sobre todo por ser la persona jurídica que se encuentra en mejor posición para ello. Sin embargo, no se evidencia en este caso que el municipio hubiera cumplido con tales recaudos.

3°) Que, a lo expuesto, cabe agregar, que no obran en el expediente administrativo actas de relevamiento correspondiente a los períodos años 2012, 2013 y 2015 y que se observan ciertos vicios en las actas de relevamiento que obran en el expediente

administrativo, que habrían sido efectuadas en el año 2014 (fs. 359/442 del anexo) al carecer de las firmas originales -tal como se alegó en el procedimiento administrativo-. Tampoco se identifica en esas actas el cargo o carácter que detenta la persona que habría realizado la verificación, es decir, si era un funcionario público o una persona autorizada para ello; cuestiones éstas que fueron planteadas por el actor en el procedimiento administrativo y no han sido debidamente tratadas por el municipio. Por lo tanto, es evidente que la decisión administrativa carece de validez por falta de motivación suficiente.

Recuérdese la importancia que tienen tales actas de relevamiento porque es en base a ellas que el municipio local confeccionó los "detalles de medios liquidados" que le fueran notificados al contribuyente para que hiciera su descargo y proceder a la determinación de la tasa.

A su vez, tales actas de relevamiento no resultan suficientemente claras ni precisas en su contenido acerca del tipo de detalle del medio declarado, de las características y ubicación, utilizando abreviaciones que dificultan comprender cabalmente su significado. Tampoco los son los denominados "detalles de medios", toda vez que no existe una debida correlación entre éstos últimos y las "actas de relevamiento". Es decir, en dicho detalle de medios se consignan datos sobre la utilización de cierta propaganda o publicidad pero ello no se vincula de manera alguna con las actas de relevamiento, que serían los elementos que se utilizaron para elaborar aquéllos. De ese modo, tales defectos impide conocer con certeza, por ejemplo, si se incluyeron o no publicidades y propagandas ubicadas en el interior de los locales, pese a que el municipio alegó que no fueron incluídas.

De allí que tales vicios existentes en el procedimiento administrativo también ocasionan al administrado un estado de indefensión tal que no puede admitirse, porque, aún cuando el administrado hubiera tenido la posibilidad de acceder a la compulsa del expediente administrativo, tal como lo refiere el dictámen legal (fs. 112/119), ello no hubiera modificado en nada la situación descripta en virtud de tales falencias.

Ello es así, porque, ante el cuestionamiento de la validez de las constataciones -en cuanto a que no eran originales ni suscriptas por los funcionarios públicos-, como así

también de las liquidaciones -que se limitaban a enunciar la existencia de presuntas publicidades que el municipio asumió que correspondían a productos que comercializaba, que no contenían un real detalles de si se trataba de un comercio, local o vía pública ni detallaban el tipo de publicidad de que se trataba-, el municipio no brindó una respuesta fundada a tales cuestionamientos. Sólo se limitó a referir que las actas cumplían con las exigencias legales, sin ningún tipo de delegación de facultades y que las constataciones las hicieron funcionarios municipales designados específicamente para tales efectos.

Ahora bien, es evidente que tal explicación resulta insuficiente por sí sola porque no surge de las actas de relevamiento que las mismas fueran firmadas por un funcionario público; así tampoco se brinda la información necesaria y adecuada para poder identificar a los sujetos que habrían realizado las verificaciones, y los datos consignados en los detalles de medios, tornando nulo el acto administrativo que determinó el tributo, por falta de motivación.

4°) Que todo lo expuesto es suficiente para hacer lugar a la presente demanda judicial y declarar la nulidad del acto administrativo que determinó el tributo que se reclama (Disposición 140-SH-2016) y todos los actos administrativos posteriores dictados en su consecuencia.

Pese a ello, entiendo necesario y oportuno, por economía procesal y dado que se trata de una cuestión de puro derecho debatida en sede administrativa, dirimir la controversia existente entre las partes sobre la naturaleza jurídica del tributo y las facultades del municipio para su percepción, aclarando que me limitaré aquí a pronunciarme sobre la publicidad y propaganda exterior y no sobre la interior, ya que, según la postura del municipio ésta última no fue objeto del reclamo tributario.

La parte actora considera que "Derechos de Publicidad y Propaganda" (también denominado cánones) no encuadra en ninguna de las especies de género reconocidas tradicionalmente y sostiene que no tienen naturaleza tributaria sino administrativa por ser una retribución voluntaria de origen consensual que deriva del poder de policía.

Por ello, sostiene que no resultan aplicables las normativas fiscales en sus aspectos

cualitativos, cuantitativos y en lo relativo a su percepción y que cualquier reclamo debió ser determinado y reclamado por el procedimiento administrativo pertinente y no por el fiscal.

Asimismo, afirma que se trata de un impuesto y no de una tasa, que posee analogía con otros impuestos (IIBB, IG e IVA) que ya tributa, y que, por ello, el municipio carece de potestad para el cobro de ello, ya que la potestad tributaria queda limitada en los hechos al cobro de tasas retributivas por los servicios que efectivamente presten a los contribuyentes; siendo que la tasa que se pretende determinar no reúne los elementos que constituyan dicha especie de tributo: que son la prestación efectiva de un servicio público individualizado en la persona del contribuyente y el destino del tributo.

Con respecto a la naturaleza jurídica del tributo en cuestión, entiendo que estamos ante una tasa retributiva de un servicio, ya que más allá de su denominación (Derechos de Publicidad y Propaganda), se fundamenta la pretensión del cobro en las tareas fiscalización que el municipio realiza en ejercicio de su poder de policía, lo que implica la existencia de una correlativa prestación de un servicio público.

Por ende, en base tal orden de ideas, y siempre y cuando que se vislumbre una actividad estatal específica, concreta e individualizada que consista en el ejercicio de un poder de policía (control de la estética del servicio público, la preservación de la salubridad visual, etcétera) se puede afirmar que la Municipalidad posee facultades suficientes, de conformidad con lo dispuesto por el art. 229 de la Constitución Provincial, para el cobro de la tasa por publicidad y propaganda que se encuentra regulada en la ordenanza citada (actual 2924-17).

En este sentido, la Corte Suprema de Justicia ha reconocido que los municipios poseen facultades para el cobro de tasas por publicidad y propaganda, al señalar que: "Al respecto, en efecto, esta Corte ha tenido ocasión de señalar, con el apoyo de la autoridad de Joaquín V. González, entre otras en la causa registrada en Fallos: 156:323, que "el régimen municipal que los Constituyentes reconocieron como esencial base de la organización política argentina al consagrarlo como requisito de la autonomía provincial (art. 5°), consiste en la Administración de aquellas materias que conciernen únicamente a los habitantes de un distrito o lugar particular sin que afecte directamente

a la Nación en su conjunto y, por lo tanto, debe estar investido de la capacidad necesaria para fijar las normas de buena vecindad, ornato, higiene, vialidad, moralidad, etc. de la Comuna y del poder de preceptuar sanciones correccionales para las infracciones de las mismas...". (T. 375. XXXI. Telefónica de Argentina c/ Municipalidad de Chascomús s/ acción meramente declarativa, 18/04/97).

Asimismo, la Cámara de Apelaciones de Viedma, en el caso "Fargo" (COMPAÑIA DE ALIMENTOS FARGO S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE SAN ANTONIO OESTE S/ CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, Expediente 0019/2014, SD nro. 49 del 09/09/2016), el que se encuentra firme, dado que el STJRN rechazó el recurso interpuesto contra dicha decisión mediante SD nro. 37 del 14/06/2017, afirmó que "la tasa es una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, que si bien tiene una estructura jurídica análoga a la del 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, 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; 332:1503; entre otros). Por tanto, "al cobro de una tasa -en la especie, por publicidad y propaganda- debe corresponder siempre a la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente" (Q. 20. XLVII "Quilpe S.A.", sent. del 9-X-2012, Fallos 234:663; 236:22; 251:222; 259:413; 312:1575; 325:1370; 329:792; in re L. 1303 L. XLII. "Laboratorios Raffo S.A. c/ Municipalidad de Córdoba", sent. de 23-VI-2009 -del dictamen de la Procuradora de la Corte Suprema de Justicia de la Nación-; S.C.B.A. causa B. 56.600 "Loimar S.A.", sent. de 1-VI-2011; entre muchos otros), criterio seguido por los organismos jurisdiccionales provinciales en numerosas causas, similares a la de autos (entre otros, C-3029-AZ1 "Frigorífico Paladini S.A." -sent. de fecha 4-IX-2012; C-5951-AZ1 "Pirelli Neumáticos SAIC c. Municipalidad de Bolívar s. Pretensión Anulatoria").

También el STJRN en dicho fallo, al remitirse a lo dictaminado por la Procuradora, señala que: "En lo que respecta a las tasas, esencialmente, los ingresos provenientes del gravamen deben reposar en un servicio efectivamente prestado y debe poder individualizarse en el contribuyente. Precisamente así lo tiene dicho la inveterada

jurisprudencia de la Corte Suprema de Nación que establece que al cobro de una tasa debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente (Fallos: 312:1575; 329:792, entre otros)."; y en otros precedentes el STJRN ha señalado que "... las tasas municipales son retributivas de un servicio y no están vinculados con la condición personal patrimonial del obligado (cfme. STJRNS4 - Se. N° 671/02, in re: "ENTRETENIMIENTOS PATAGONIA S.A."). Precisamente, en "TORNERO" (STJRNS4 - Se. N° 57/15) señalé que la nota particular que distingue la tasa del impuesto es el presupuesto de hecho elegido para que nazca la obligación tributaria, que necesariamente debe consistir en una actividad estatal específica, concreta e individualizada. Es más, el art. 16 del Código Tributario para América Latina la define diciendo que es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente (cfme. Spisso Rodolfo, Derecho Constitucional Tributario, pág. 44, Ed. Depalma, 1991; STJRNS4 - Se. N° 112/17, in re: "CONSTRUCCIONES EL BOLSON S.R.L.") ("IGLESIA LLANOS RODRIGO C/ MUNICIPALIDAD DE GENERAL ROCA S / CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO S/ APELACION" SD nro. 92, del 27/11/2017, voto del Dr. Ricardo Aparian).

En virtud de lo expuesto, no se observa que exista la alegada analogía con otros impuestos (ganancias, IIB, IVA) ni una doble imposición, ni una violación a la ley federal de coparticipación ni del pacto fiscal, que invoca el actor, ya que éstos últimos impuestos referidos gravan el ejercicio de la actividad económica, ya sea con base imponible en sus ingresos o ganancias, a diferencia de la tasa por publicidad y propaganda que no grava dicha actividad sino que tiende a percibir los costos que genera la prestación de un servicio. Tampoco puede interpretarse que la tasa que se pretende cobrar posea fundamento en una concesión del uso de espacio público, ya que la ordenanza fiscal no contempla tal supuesto en forma expresa.

Por tales motivos es que se requiere en estos casos que tal servicio se brinde en forma concreta y efectiva y que el monto que se perciba guarde relación con el costo del servicio en cuestión.

5°) Que las costas de la presente deben ser impuestas a la Municipalidad de San Carlos

de Bariloche por no encontrar motivo alguno para apartarme del principio general previsto en el artículo 68 del CPCCRN.

6°) Que ante la inexistencia de una base dineraria para regular honorarios de los profesionales intervinientes, corresponde fijarlos en los términos del art. 20 de la ley G2212 y de conformidad con lo normado por el art. 9 de dicha ley y la ley 5069.

7°) Que los honorarios del Dr. Andrés Slemenson, como letrado apoderado de Compañía Industrial Cervecera S.A., deben regularse en la suma de \$406.140 (equivalente a 75 jus) teniendo en cuenta la calidad, eficacia y extensión de las tareas desarrolladas (artículos 6 y 9, de la ley G2212), con el adicional de la procuración (artículo 10, ley citada).

8°) Que los honorarios de la Dra. Natacha Vázquez, de la Dra. Mercedes Lasmartres y del Dr. Martín Carlos Gimenez, como letradas/do apoderadas/o de la Municipalidad de San Carlos de Bariloche, deben regularse, a cada una/o la suma de \$90.253, teniendo en cuenta la calidad, eficacia y extensión de las tareas desarrolladas (artículo 6 de la ley 2212), que justifica aplicarles 50 Jus (artículo 9, ley citada), con el adicional de la procuración (artículo 10, ley citada), y la etapa cumplida (art. 39 de la ley citada).

9°) Que los honorarios de la perita contadora Sabrina Viscubi deben regularse en la suma de \$96.700 equivalente a 50 jus (art. 5 y 8 de la ley 5.069), con más un adicional de \$4835 con destino al Consejo Profesional de Ciencias Económicas (5% de la regulación: art. 58 del decreto ley 199/66); suma ésta que a su vez guarda proporción con los honorarios de los demás profesionales intervinientes.

En consecuencia, FALLO: I) Hacer lugar a la demanda interpuesta, declarando la nulidad de la Disposición 140-SH-2016 y todos los actos administrativos posteriores dictados en su consecuencia. II) Imponer las costas de la presente a la Municipalidad de San Carlos de Bariloche. III) Regular los honorarios del Dr. Andrés Slemenson, como letrado apoderado de Compañía Industrial Cervecera S.A., en la suma de \$406.140. IV) Regular los honorarios de la Dra. Natacha Vázquez, como letrada apoderada de la Municipalidad de San Carlos de Bariloche, en la suma de \$90.253. V) Regular los honorarios de la Dra. Mercedes Lasmartres, como letrada apoderada de dicho

municipio, en la suma de \$90.253. VI) Regular los honorarios del Dr. Martín Carlos Gimenez, como letrado apoderado de dicho municipio, en la suma de \$90.253. VII) Regular los honorarios de la perita contadora Sabrina Viscubi en la suma de \$96.700, con más un adicional de \$4835 con destino al Consejo Profesional de Ciencias Económicas. VIII) Fijar un plazo de diez días corridos para pagar los honorarios que aquí se regulan, bajo apercibimiento de ejecución. IX) Protocolizar, registrar y notificar esta sentencia.

Cristian Tau Anzoátegui  
juez