

Expte. N° 13-07099159-9, “Mondelez Argentina S.A. c/ Municipalidad de Godoy Cruz p/ Acción Procesal Administrativa (Art. 2 Inc. 4 Ley 9.423; Art. 1° CPA; Art. 187 Ley 9003).”

Secretaría Competencia Originaria

EXCMA. SUPREMA CORTE:

I.- Las constancias de autos

i.- La demanda

Mondelez Argentina S.A. inicia acción procesal administrativa contra la Municipalidad de Godoy Cruz, solicitando se deje sin efecto la Resolución N° 188/2022, emitida por el Honorable Concejo Deliberante de la Municipalidad de Godoy Cruz, mediante la cual se rechazó el recurso de apelación ante la Comisión Especial del Honorable Concejo Deliberante, confirmando las resoluciones antecesoras, que también impugna expresamente y consecuentemente la determinación relativa a los Derechos de Publicidad y Propaganda, correspondiente a los períodos 2016 y 2017, por la suma de \$25.962,30 y \$35.198,10, respectivamente, con más los intereses devengados a la fecha de pago, que ascienden a \$31.425,87 y \$42.605,19, respectivamente.

Relata que la accionada notificó dos liquidaciones de deuda en concepto de Derechos de Publicidad y Propaganda identificadas con los N° 10289/16 11049/17, correspondiente al período 2016 y 2017, conformadas por un listado con distintas direcciones, donde supuestamente habría instalados “avisos” correspondientes a publicidad.

Refiere que en ningún momento se explicó por qué y en base a qué acto administrativo se emitió la misma y se omitió fundar la supuesta responsabilidad y notificar las actas de relevamiento o declaraciones juradas presentadas por terceros, que habrían dado origen a la supuesta deuda, simplemente se limitó a acompañar un mero listado que indica “Frontal Aviso”, “Vidriera Aviso”, “Puerta Aviso”, en relación a las supuestas

publicidades, sin indicar el producto publicitado, ni las características de cada aviso ni los titulares de los comercios donde se encontraban, ni mucho menos de las personas que realizaron los relevamientos o presentaron las Declaraciones Juradas.

Indica que contra las liquidaciones presentó descargo en el cual plantea la nulidad del procedimiento que da sustento a las mismas; la inexistencia de poder de imperio municipal dado que no posee local ni realiza actividad en el Municipio; la inexistencia de publicidades pertenecientes a sus productos; inconstitucionalidad de los DPP.

Expresa que fue notificada de la Resolución N° 2590 que confirmó la determinación de oficio de los DPP correspondiente a los períodos 2016 y 2017, contra la cual interpuso Reclamo ante el Jury, en los términos del art. 91 y concordantes del Código Tributario Municipal. Mediante la Resolución N° 611, la Secretaría de Hacienda (órgano incompetente) resolvió rechazar los reclamos ante el Jury haciendo una mera remisión a los fundamentos expuestos en las Resoluciones anteriores.

Refiere que en fecha 27 de octubre de 2022 fue notificado de la Resolución N° 188/2022, en la que la Municipalidad no realizó tratamiento alguno de los argumentos esgrimidos por la firma.

Alega la nulidad del procedimiento desde su origen por cuanto la liquidación carece de sustento y contiene vicios en los elementos causa (en tanto la inexistencia de antecedentes de hecho, motivación (como consecuencia de la falta de causa), objeto (se desconoce qué elementos publicitarios la integrarían), procedimiento (se ha vulnerado el derecho de defensa y no se siguió el procedimiento normado), finalidad (persecutoria y recaudatoria).

Invoca la ausencia de intervención en la constatación de los elementos relevados así como la falta de motivación que torna irregular el procedimiento iniciado en base a elementos de prueba indefinidos. Cita jurisprudencia.

Plantea la inoponibilidad de la normativa municipal por cuanto el C.T.M. no fue publicado en el Boletín Oficial, así como la falta de configuración del hecho imponible de los DPP, del elemento espacial (por inexistencia de un local), del elemento subjetivo.

Expresa que no existe ningún contrato de

publicidad o propaganda de la firma con los comercios que presuntamente la efectúan y que nada tiene que ver con los mismos.

Arguye asimismo la inexistencia de prestación de un servicio público divisible que impide la configuración del hecho imponible.

Finalmente aduce que la pretensión municipal de exigir DPP, por elementos que no se encuentran en el espacio público, es exorbitante a las potestades municipales y abiertamente inconstitucional.

En subsidio, opone la prescripción de las facultades de la Municipalidad para perseguir el cobro de los DPP respecto de los períodos 2016 y 2017, por aplicación del plazo bienal previsto en el art. 2562 del Código Civil y Comercial –Ley N° 26.994-, legislación aplicable a la materia de conformidad con el art. 75 inciso 12 CN y la reiterada y pacífica jurisprudencia de la CSJN en la materia, por lo cual, los arts. 85, 86, 87 y concordantes de la OF son inconstitucionales.

ii.- La contestación

La Municipalidad de Godoy Cruz se allana parcialmente a la pretensión deducida con la demanda, solicitando en consecuencia se admita la misma respecto de la obligación tributaria devengada en concepto de Derechos de Publicidad y Propaganda en el ejercicio 2016 (documentada en la liquidación 10289/2016). Pide que, conforme jurisprudencia pacífica de este Tribunal (SCJM, Sala 2, 09/02/2017, autos 13-02847287-5, “MOLINOS RIO DE LA PLATA C/ MUNICIPALIDAD DE GODOY CRUZ P/ APA”), al sentenciar se la exima de la responsabilidad por costas en relación a tal allanamiento.

Solicita que en la parte restante, al sentenciar, V.E. desestime la demanda incoada en su contra, con expresa imposición de costas a la parte actora, a mérito de las consideraciones que expone.

Parte de la existencia del deber jurídico de la actora de presentar anualmente una declaración jurada donde consigne la publicidad y propaganda que realice con ocupación del espacio público dentro del ejido comunal, para que se pueda determinar el monto del tributo que debe abonar; dado que MONDELEZ ARGENTINA S.A. no cumplió con dicho deber es que fue sometida al sistema de constatación establecido en la ley.

Sostiene que la Municipalidad de Godoy Cruz por Decreto n° 2137 de fecha 22/11/2016 del Departamento Ejecutivo adjudicó los servicios de relevamiento, verificación, liquidación y seguimiento de pago de los derechos de Publicidad y Propaganda a la empresa SEMCOR S.A., adjudicación que se formalizó mediante el contrato firmado entre las partes el día 01/12/2016, que acompaña.

Defiende la legitimidad del procedimiento de relevamiento de datos, confección de las actas y elaboración de la liquidación y su posterior notificación.

Explica que cuando el particular no cumple con la presentación de su declaración jurada, el monto del tributo queda fijado por la constatación del hecho imponible mediante el procedimiento descripto, a saber: Ante el incumplimiento de la obligación de presentar la declaración jurada, se constata y se le notifica; no es un acto de determinación tributaria -acto por el cual la autoridad fiscal genera el tributo-, sino una constatación sustitutiva de la omisión de la declaración jurada; es decir, un procedimiento de efectos puramente declarativos de una situación previa (art 41), no generador de efectos jurídicos inmediatos. Se le notifica, siendo tal liquidación susceptible de impugnación. Recién constituye acto administrativo el que acoge o desestima la impugnación en cuestión, abriéndose la vía recursiva consecuente; tal procedimiento tampoco requiere de un acto administrativo previo y se emite con fundamento en la ley.

Señala que es carga de la actora probar el desajuste, si lo hubiere, entre lo constatado por el acta con la liquidación final confeccionada por el Municipio y que la falta de notificación previa de las actas no violenta de ninguna manera la garantía de defensa en instancia administrativa del deudor.

Indica que en el caso *sub examine* se trata de marcas reconocidas de MONDELEZ AR-GENTINA S.A. (LISTO AL COLE: TANG, PEPITOS, TERRABUSI, OREO, MILKA, BILLIKEN, entre otras) que identifican claramente los objetos publicitarios; se discriminan sus funciones (Puerta Aviso, Saliente Aviso Doble Faz, Vidrio Aviso, etc.) y se indica la ubicación donde se encuentran las publicidades al consignarse el domicilio con indicación de calle y numeración, siendo ella la forma habitual de precisar una dirección.

Apunta que no existieron declaraciones juradas de MONDELEZ ARGENTINA S.A., incumpliendo su obligación de presentación, ni de terceros por no corresponder, lo que determinó que se tuviera que realizar el procedimiento descripto.

Aclara que la Liquidación no tiene por qué estar “*suscripta por los supuestos responsables de los locales*” como pretende caprichosamente la actora; y sí se encuentra firmada por la Cdora. María Victoria Panella, Directora de Rentas del Municipio, conforme ordena la legislación.

Sostiene que el Departamento de Godoy Cruz tiene su Boletín Oficial y las Ordenanzas Municipales también las publica en el Boletín Oficial de Mendoza; concretamente la Ordenanza 5540/2008 atacada por la actora de autos se encuentra publicada en el Boletín Oficial de Mendoza (B.O. N° 28.112 del 11 de marzo de 2008, página 2210). Asimismo en la web de la Municipalidad de Godoy Cruz no solamente están publicados los actos y normas municipales sino que el Digesto contiene normas provinciales y nacionales de interés correspondientes a una gran variedad de temas.

Alega que la calidad de “no residente” de la actora no es óbice para no conocer la normativa del lugar adonde despliega su actividad comercial porque MONDELEZ ARGENTINA S.A. está inscripto en ATM y por tanto, no puede desconocer la normativa tributaria local; y tampoco es necesario que tenga sucursal, ni bienes radicados en Mendoza para quedar sujeta al fisco provincial y municipal.

Remarca que toda la situación que aqueja a la actora nace con el incumplimiento de su obligación de presentar la declaración jurada, siendo que la declaración jurada ha sido pensada como una herramienta dinámica donde el propio contribuyente con base en la buena fe ciudadana liquida el impuesto, derecho, tasa, que le corresponde, y en consecuencia lo paga.

Apunta que en ninguna de las presentaciones de la actora en sede administrativa plantea la incompetencia de los sucesivos órganos que fueron resolviendo los distintos recursos y lo cierto es que en ningún momento del trámite administrativo concluido, la accionante sufrió indefensión. Todos sus planteos transitaron las distintas instancias

administrativas, asegurándole a la accionada la revisión plena de los actos impugnados.

Afirma que, ante el vacío institucional provocado por la inexistencia del Jury de Reclamos, tramitó la impugnación de la actora respetando el debido proceso administrativo, garantizándose la suficiente oportunidad de audiencia y prueba, con distintas instancias revisoras en sede administrativa, permitiendo en definitiva el acceso al proceso contencioso, no existiendo por tanto la pretensa nulidad.

Aduce que ante el incumplimiento de la obligación de la actora de la presentación de las declaraciones juradas, el Municipio, por la manda de los art. 213 a 224 del Código Tributario Municipal y de los Capítulos VII y VIII de la Ordenanza Tarifaria Vigente, realizó el relevamiento de los hechos impositivos y ese relevamiento es el sustento fáctico de la posterior determinación del tributo.

Destaca que es cierto que la publicidad de la marca comercial es optativa y la actora no estaba obligada a efectuar publicidad dentro del radio del Municipio, disponiendo de otras formas de propaganda no gravadas; pero debe tributar si usa los medios previstos por el capítulo del CTM referido a los DPP, como es el caso de marras.

Puntualiza que Mondelez Argentina S.A. es la titular de las marcas según la Ley de Propiedad Intelectual, cuya difusión fue gravada por la Municipalidad; es decir, al ser titular resulta con capacidad jurídica para autorizar el uso y difusión de su marca registrada.

En cuanto a la defensa de prescripción planteada en subsidio y la cuestión relativa a la constitucionalidad o no del art. 2560, advierte que el planteo resulta notoriamente abstracto, privándolo de actualidad; o, extraña a la noción de “caso judicial”, impidiendo de tal suerte un pronunciamiento útil del Tribunal; en efecto, cualquiera fuere el plazo de prescripción aplicable, se deja ver con facilidad que la acción de cobro de los DPP reclamados nunca se ha hallado expedita a la fecha, por la simple y sencilla razón de que, al impugnar la contraria la liquidación inicial de los mismos, agotar la vía recursiva en sede administrativa y promover a continuación el contencioso, nunca ha tenido posibilidad jurídica de demandar tal obligación en sede judicial.

Aclara que la accionante nunca atina a señalar el *dies a quo* del plazo prescriptivo ni, mucho menos, el *dies ad quem*, lo que pone al descubierto la abstracción del planteo.

Fiscalía de Estado, en su intervención manifiesta que las normas legales y principios jurídicos que sustentan la resistencia a la pretensión material que se dirige contra la demandada directa, resultan adecuados a los hechos invocados en el referido responde, de modo que por las razones jurídicas expuestas por ella en las contestaciones, solicita el rechazo de la demanda con costas a la contraria.

Afirma que el 22/05/2019 este mismo tribunal dictó sentencia en un tema también referido a los derechos de publicidad y propaganda de esta misma parte actora, en autos 13-02848570-5, caratulada: **"MONDELEZ ARGENTINA S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE LA CIUDAD DE MENDOZA P/ A.P.A."**. Allí además de la cita de las distintas causas y sentencias en las que se ha tratado el tema de los derechos de publicidad y propaganda, formula una síntesis de los principios que resultan aplicables y conforme a ellos la demanda debe ser rechazada.

Expresa que tales principios son también aplicables al caso debatido en estos autos: - Se reconoce en todos los precedentes, las facultades tributarias en materia de publicidad y propaganda, como un recurso propio de las Comunas, inclusive adhiriendo al criterio de la Asesoría Jurídica de la Comisión Federal de Impuestos (C.F.I), que los derechos de publicidad y propaganda constituyen un derecho o canon por el aprovechamiento particular del dominio; es decir que no se exige la contraprestación de un servicio concreto, ni tampoco es óbice para su cobro el hecho que la actora no haya solicitado permiso para la colocación de avisos o permiso para el uso y ocupación del espacio, o que no tenga establecimientos radicados en el Municipio demandado.

-el hecho imponible que grava el tributo por derechos de publicidad y propaganda cuestionado lo constituye la colocación en la vía pública o lugares con acceso al público de carteles avisos, letreros, o postes publicitarios con el fin de promocionar una actividad comercial el cual no se superpone con ningún otro tributo nacional ni provincial, y está delimitado por las facultades legislativas y constitucionales otorgadas al municipio con expresa

consagración legal en los art. 199 de la Constitución Provincial y art. 107 y 113 de la ley 1079.

No puede hablarse sino de un verdadero y legítimo canon por el aprovechamiento individual de la actora de un espacio que es público, o de acceso al público en general; - se ha sostenido la improcedencia de pretender aplicar retroactivamente el régimen tributario relativo a la base imponible y las alícuotas por DPP, como también la determinación del tributo por DPP hacia atrás en el tiempo, por períodos quinquenales, sobre la base del relevamiento de circunstancias existentes en el último año.

Alega que en el caso de autos claramente no se dan las circunstancias señaladas; atento la postura de la demandada directa y el allanamiento referido al periodo 2016, solo deben atenderse a los relevamientos correspondientes al período fiscal 2017.

Menciona que en la causa “Direct TV”, se estableció las pautas en orden a validar la legitimidad de la determinación de oficio de los DPP sobre la base de los relevamientos encargados a terceros, sin intervención de funcionarios municipales. Los criterios para servir de causa legítima al ejercicio en concreto de la potestad municipal, son: deber de identificar en forma clara los objetos publicitarios, con discriminación de sus funciones; la identificación del hecho imponible debe condecirse con el establecido en el Código Tributario Municipal y en la ordenanza tributaria anual vigente; también debe consignarse los datos relativos a la ubicación, sin referencias genéricas. Conforme las constancias de los expedientes administrativos, los relevamientos y detecciones formulados en las Actas de Constatación por la empresa privada prestadora del servicio, respecto de la actora cumplen con todos los parámetros aludidos.

En lo atinente a la prescripción señala que la parte actora pretende aplicar un plazo bienal, previsto en el art. 2562 del CCYCN, cuestionando la inconstitucionalidad de los artículos 85, 86, 87 y *concordantes de la OF* (sic) y considera que resulta aplicable el art. 2562 del CCyCN, y los argumentos del fallo *Filcrosa* de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el sentido que resultan inconstitucionales las normas provinciales o municipales que fijan o establecen su propios regímenes de prescripción en contra de lo dispuesto por el Código Civil, por entender que la

prescripción no es un instituto del derecho público local sino un instituto general del derecho.

Destaca que en este tema resultan aplicables los principios señalados en el fallo de la CSJN, de fecha 05/11/2019 en la causa “*Volkswagen de Ahorro para Fines Determinados S.A. c/ Provincia de Misiones – Dirección General de Rentas s/demanda contencioso administrativa*”, por el ministro Rosatti. Así alude a antecedentes que sostienen que “... *Las normas de derecho privado y las de derecho público fiscal actúan, frecuentemente, en ámbitos diferentes y persiguen objetivos distintos; de esto se deriva que el Estado, con fines impositivos, tiene la facultad de establecer las reglas que estime lícitas, eficaces y razonables para el logro de sus fines tributarios, sin atenerse a las categorías o figuras del derecho privado, siempre que éstas no se vean afectadas en la esfera que les es propia*” (Fallos: 314:458 y arg. doc. de Fallos: 251:379; 297:500)....” “...*Suponer que en el ordenamiento jurídico argentino existe conceptualmente una única relación jurídica y, por ende, solo una obligación y que las acciones que se derivan de ella se extinguen por la prescripción, encontrándose todo ello regido exclusivamente por el Derecho Civil, implica perpetuar una perspectiva que erige a esta rama del derecho, de indudable ascendencia histórica, en una posición de preeminencia sobre el resto del ordenamiento jurídico que no encuentra fundamento alguno en el texto constitucional...*”

Sostiene que en el esquema constitucional, la delegación al Congreso de la facultad para el dictado de los Códigos Civil y Comercial, procuró la uniformidad normativa de éstas ramas del derecho. Pero entiende que no pueden proyectarse a instituciones regidas por el derecho público local, como lo son las relaciones jurídicas tributarias. Siendo entonces coherente desde una impronta propia del derecho público habilitar las jurisdicciones locales a regular el instituto de la prescripción en materia tributaria.

Consecuente con ello, afirma que corresponde el rechazo de pretensión de prescripción planteada por la actora respecto de la determinación tributaria de oficio de los derechos de publicidad y propaganda por lo periodos fiscales 2016 y 2017, y el rechazo de la inconstitucionalidad de los arts. 84, 85 y 86 del CTM.

II.- Consideraciones

En el caso de autos, la cuestión en debate se limita a determinar la legitimidad de la determinación de oficio realizada por la demandada respecto a los llamados Derechos de Publicidad y Propaganda cuyo pago por los años 2017 se impuso a la parte actora.

Se resalta que la cuestión traída a examen no es novedosa, registrándose reiterados pronunciamientos de ambas salas de esta Suprema Corte en los cuales V.E. ha ido delineando los principales aspectos a tomar en cuenta a los fines de dilucidar los sucesivos casos planteados en sede judicial por quienes han resistido la imposición por parte de los municipios del pago de un tributo por los denominados derechos de “publicidad y propaganda”.

Así, precisamente en un litigio anterior tramitado por ante la Sala Primera (con firma de Pérez Hualde, Nanclares y Palermo), la cual siguiera los criterios establecidos por la Sala Segunda en el caso “Direct TV” y que había plasmado como precedente propio en la causa “Embotelladora del Atlántico S.A.”, refiere a las distintas pautas a tener en cuenta para validar o no la pretensión municipal en cuanto a la determinación de los derechos de publicidad y propaganda (DPP) que pueden servir de causa legítima al ejercicio en concreto de la potestad tributaria municipal; a saber:

- deben identificar en forma clara los objeto publicitarios, con discriminación de sus funciones;
- la identificación del hecho imponible debe condecirse con el establecido en el CTM y en la OT anual vigente;
- también deben consignarse con precisión los datos relativos a la ubicación, siendo incorrectas las referencias genéricas respecto del lugar, como p.ej.: la cita de intersecciones de calles en las que existen cuatro esquinas y no se precisa a cuál de ellas corresponde.

A lo anterior cabe agregar lo dicho en “Embotelladora del Atlántico S.A.” (cit.) referido a que es improcedente la determinación del tributo por DPP hacia atrás en el tiempo sobre la base del relevamiento de circunstancias existentes en el último año (en igual sentido Sala Segunda, “Molinos Río de la Plata c/ Municipalidad de Maipú p/ Acción

Procesal Administrativa”, 28-12-2015); como así también que no correspondiera a lugares privados con acceso público o “vía pública interior” (Compañía de Alimentos Fargo S.A.).

Asimismo se hace necesario distinguir los supuestos de publicidad interior de aquellos que no revisten ese carácter, desde el momento en que los primeros se ven comprendidos por el precedente “Embotelladora del Atlántico S.A.”, donde se resolvió sobre la exclusión de la publicidad interior por chocar abiertamente con el régimen de coparticipación federal de impuestos (Ley N° 23548), mientras que los restantes sí son susceptibles de gravar por el Municipio, resultando su validez de la legitimidad del procedimiento a tal fin.

En lo que atañe a la constitucionalidad y legitimidad de la competencia de la Municipalidad para requerir el pago de la gabela de que se trata, el tema ha sido resuelto por V.E. de modo favorable a la Comuna. En virtud de ello se remite esta Procuración General, en lo pertinente, a lo resuelto en la causa, "Kraft Foods c/ Municipalidad de Godoy Cruz s/ A.P.A. (L.S. 466-66, 19/05/2.014).

No obstante lo expuesto y, en total concordancia con lo resuelto en los fallos citados, debe ponerse de resalto que en el caso concreto, la Municipalidad de Godoy Cruz pese a los esfuerzos realizados no ha demostrado la procedencia del cobro de los derechos de publicidad y propaganda, el cual carece de sustento fáctico y jurídico al no haber acreditado en el procedimiento de determinación, la configuración del hecho imponible.

En efecto, solo obra en el expediente administrativo una liquidación de derechos de publicidad y propaganda y uso y ocupación de espacios públicos Año 2017, N° 11049 con fecha de emisión 06/07/2017, sin que los datos consignados hayan sido avalados por inspectores municipales en ejercicio del control que les corresponde de acuerdo a la normativa vigente y en la que se basa el pago de los derechos que se exigen.

A ello se suma que no se identifican los objetos publicitarios, limitándose a enumerar direcciones donde se habrían colocado publicidades de la empresa de la actora sin detallar en qué consistirían esas publicidades, qué productos se publicitaban y las liquidaciones no fueron suscriptas por los responsables de los locales donde la

Municipalidad afirmó que su parte colocó las publicidades (cfr. Expte. N° 13-04620018-1, carat. “La Piamontesa de Averaldo Giocosa y Cia S.A c/ Municipalidad de Gral. San Martin p/ A.P.A.”).

Así las cosas, este Ministerio Público Fiscal considera que en el sub lite, corresponde hacer lugar a la demanda, por no haberse verificado correctamente el hecho imponible y por ello resulta inoficioso abordar el planteo de prescripción y demás agravios formulados por la accionante.

III.- Dictamen

Como consecuencia de lo hasta aquí expuesto, esta Procuración General considera que la demanda promovida por la firma Mondelez Argentina S.A. debe ser acogida en los términos propiciados en el acápite II.

Despacho, 17 de abril de 2024.