

Suprema Corte:

—I—

El Tribunal Superior de Justicia de la Provincia de San Luis rechazó parcialmente la demanda interpuesta por L'Oréal Argentina SA y desestimó el planteo de inconstitucionalidad del derecho a la publicidad y propaganda establecido en el artículo 153 y siguientes del Código Tributario de la municipalidad de Justo Daract (fs. 337/348).

Para así decidir, el tribunal destacó que, conforme al artículo 5 de la Constitución Nacional, los municipios poseen la facultad de crear tributos en el territorio en el que ejercen jurisdicción. En este marco, estableció que la demandada se encuentra legitimada para gravar los anuncios colocados en el interior de los comercios ubicados en su municipio.

Sentado ello, caracterizó al derecho en cuestión como un impuesto. Sostuvo que éste era de carácter indirecto en virtud de que grava la actividad publicitaria comercial realizada en el municipio demandado, y no una manifestación directa de la capacidad contributiva. Destacó que entre los sujetos pasivos del impuesto se encuentran quienes obtienen el rédito de la publicidad, como el fabricante o comercializador del producto publicitado. En tanto se había probado la existencia de anuncios publicitarios de productos fabricados por la actora y, ciertamente, era ella quien se beneficiaba en forma directa con la publicidad de éstos, el tribunal afirmó que ella se encontraba alcanzada por la obligación tributaria en carácter de responsable solidaria.

No obstante, determinó que la actora debía tributar únicamente por el ejercicio fiscal del año 2006, en tanto la municipalidad no había acreditado la existencia del hecho imponible durante los ejercicios fiscales correspondientes a los años 2001 a 2005. Justificó su decisión en el hecho de que las actas labradas por la parte demandada —donde se reconoce la existencia de publicidad de los productos fabricados y comercializados por la actora en el interior de ciertos comercios ubicados en el territorio del municipio— habían sido confeccionadas el 1 de marzo de 2006.

-II-

Contra dicho pronunciamiento la actora interpuso recurso extraordinario federal que fue concedido por el *a quo* (fs. 358/377 y 401/402).

En primer lugar, la actora sostiene, en lo principal, que el derecho a la publicidad y propaganda es contrario al régimen de coparticipación federal de recursos fiscales, puesto que se trata de un impuesto de naturaleza local que grava el mismo hecho imponible que el impuesto a las ganancias. Recuerda que el artículo 9, inciso *b*, primer párrafo, de la ley 23.548 prohíbe que las provincias y sus respectivos municipios establezcan gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos por aquella ley.

En segundo lugar, alega que el cobro de este impuesto implica un ejercicio desmedido de las potestades tributarias locales establecidas en los artículos 5, 75, inciso 13, y 123 de la Constitución Nacional ya que alcanza a sujetos que no actúan dentro del territorio municipal. En este marco, cuestiona la figura del “responsable solidario” que obliga a ingresar el impuesto a quienes no colocaron los anuncios, no poseen vinculación con los comercios donde los exhiben y no tienen sede ni desarrollan actividad alguna en el municipio. Agrega que el responsable solidario se transforma en el único sujeto pasivo del tributo, puesto que, en los hechos, sólo a éste se le exige el cumplimiento de la obligación.

Por último, descalifica la decisión del *a quo* sobre la base de la doctrina de la arbitrariedad en tanto no tuvo en cuenta una de las exenciones impositivas previstas en la norma local que, en su entender, la eximen de responsabilidad. En el mismo sentido, también señala que se ha violado su derecho de defensa ya que las publicidades en virtud de las cuales se afirmó que se había generado el hecho imponible no habían sido correctamente identificadas.

-III-

En mi opinión, el recurso extraordinario es formalmente admisible en cuanto cuestiona una norma de carácter local sobre la base de que contraría una ley del Congreso Nacional —la ley de coparticipación federal de impuestos 23.548— y diversas garantías constitucionales —en especial, las potestades tributarias locales—, y la sentencia

definitiva del superior tribunal de la causa ha sido en favor de la validez de aquélla (art. 14, inc. 2, ley 48).

Por lo demás, en cuanto al agravio de la parte actora en relación con la arbitrariedad de la decisión del *a quo* sobre la falta de tratamiento de la supuesta exención y respecto de la vulneración del derecho de defensa, la doctrina de la arbitrariedad no tiene por objeto convertir a la Corte Suprema en un tribunal de instancia ordinaria, sino que procura cubrir casos de carácter excepcional, en los que groseras deficiencias lógicas del razonamiento, o una total ausencia de fundamento jurídico, impidan reconocer en el pronunciamiento de los jueces ordinarios la "sentencia fundada en ley" a la que toda parte tiene derecho (Fallos: 324:4321; 325:3265). Tal como se desarrollará a continuación, esa situación no se verifica en el presente caso, desde que la crítica, finalmente, no excede la mera discrepancia con lo resuelto por el *a quo*. En este sentido, entiendo que el recurso extraordinario fue mal concedido.

–IV–

L'Oréal Argentina es una sociedad anónima que se dedica principalmente a la producción y comercialización de productos de belleza y cosmética. La municipalidad de Justo Daract, ubicada en la provincia de San Luis, habría detectado publicidades de productos de L'Oréal Argentina en el interior de distintos comercios ubicados en el territorio en el que ejerce jurisdicción que se visualizan desde la vía pública. En virtud de ello, el intendente de la municipalidad dictó una determinación de oficio en tanto entendió que aquella actividad se encontraba alcanzada por el derecho a la publicidad y propaganda establecido en el Código Tributario municipal (fs. 21).

Ante todo, cabe destacar que la renta de la municipalidad de Justo Daract se encuentra integrada, en parte, por "los derechos de publicidad y propaganda de todas clases y por cualquier medio, fijación de avisos, letreros, tableros, postes, anunciadores, banderas, toldos en la vía pública, exterior e interior, estaciones, teatros, cinematógrafos, cafés, bares, confiterías y demás establecimientos de acceso público" (art. 48, inc. 9, ley del régimen municipal XII-0349-2004).

En este sentido, el Código Tributario municipal establece que se abonarán los importes que al efecto se establezcan por toda clase de publicidad y propaganda, ya sea oral, escrita, televisada, filmada, radial y/o decorativa, que se realice en la vía pública o en lugares audibles o visibles desde ésta, así como también en el interior de los locales destinados al público (art. 153, Código Tributario de la municipalidad de Justo Daract, texto según ordenanza 1391-R1-2002).

Los sujetos obligados al pago son los responsables de los establecimientos en que se realiza la publicidad o los propietarios de los lugares en los que se efectúa, a quienes beneficie la publicidad y todos aquellos que se dediquen o intervengan en la actividad publicitaria por cuenta o contratación de terceros (art. 154, Código Tributario de la municipalidad de Justo Daract, texto según ordenanza 1391-R1-2002).

La primera cuestión a dilucidar consiste, entonces, en si la contribución establecida por la municipalidad de Justo Daract es un impuesto o una tasa, para así determinar si viola el régimen de coparticipación federal de recursos fiscales.

Tal como sostuvo esta Procuración General en el dictamen en la causa “Laboratorios Raffo SA c/ municipalidad de Córdoba”, S.C. L. 1303, la distinción entre tasas e impuestos no es meramente académica, sino que tiene un rol esencial en la coordinación de potestades tributarias entre los diferentes niveles de gobierno. En efecto, el artículo 9, inciso *b*, de la ley de coparticipación federal excluye a las tasas retributivas de servicios de la prohibición de establecer gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos.

En el mismo dictamen —que fue compartido por la Corte Suprema en Fallos 332:1503—, este Ministerio Público Fiscal definió a la “tasa” como una categoría tributaria, 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, 222; 312:1575; 323:3770; 326:4251, entre otros)”.

En suma, el elemento definitorio de una tasa es la existencia de un servicio en contraprestación a su pago.

En el presente caso, el municipio exige el pago de una contribución por los derechos de publicidad y propaganda en contraprestación del servicio específico de inspección llevado a cabo por el organismo estatal. Ese servicio consiste en verificar que las publicidades colocadas en los comercios y que se visualizan desde la vía pública no afecten derechos colectivos e individuales. Más específicamente, procura, por un lado, evitar los atentados contra derechos individuales que puedan producirse como consecuencia de su exhibición y, por el otro, la protección del paisaje urbano, que se encuentra alcanzada por el derecho colectivo a un ambiente sano establecido en el artículo 41 de la Constitución Nacional y el artículo 47 de la Constitución de la Provincia de San Luis.

Ésta es una facultad que conforma el poder de policía local y que se encuentra establecida en el artículo 258, incisos 1, 3 y 17, de la constitución provincial, que establece que “[s]on atribuciones y deberes de los concejos deliberantes, dictar ordenanzas y reglamentos sobre: 1) Salubridad y moralidad públicas [...]; 3) Urbanismo, seguridad, recreos y espectáculos públicos; 17) Conservación del patrimonio arquitectónico local, medio ambiente y recursos naturales”.

Por lo tanto, el tributo municipal en cuestión cumple con el requisito fundamental de las tasas según el cual “al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio referido a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente” (234:663; 236:22; 251:222; 259:413; 312:1575; 325:1370; 329:792; 331:1942; 332:1503). Por ello, debe desestimarse el primer agravio de la actora, en tanto las tasas no se encuentran alcanzadas por la prohibición de establecer gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos (art. 9, inc. b, ley 23.548).

-V-

Luego, cabe examinar si el pago de la tasa puede ser exigido válidamente por el municipio demandado. Cabe aclarar que, en tanto la facultad de crear tributos de los municipios deriva de la facultad correspondiente de la provincia a la que pertenecen, ésta se encuentra sujeta a los límites establecidos en la Constitución Nacional (Fallos 320:169).

En primer término, abordaré el agravio vinculado con el ejercicio extraterritorial de las potestades tributarias locales establecidas en los artículos 5 y 123 de la Constitución Nacional. La sociedad actora —que, como destaca, tiene su domicilio real y legal en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires— alega que no desarrolla actividad comercial en el municipio de Justo Daract, por lo que éste carece de potestad tributaria a su respecto.

Entiendo que el agravio relacionado con la falta de contacto territorial debe ser desestimado. La actividad publicitaria de los productos fabricados y comercializados por la actora — actividad que ella no sólo promueve o autoriza, sino que también le genera un beneficio económico— se lleva a cabo en territorio que se encuentra bajo la jurisdicción del municipio de Justo Daract. Por consiguiente, éste se encuentra facultado para exigir un tributo en cuestión en contraprestación por los servicios de inspección que presta para procurar que la actividad publicitaria no cause daños a terceros.

-VI-

Por todo lo expuesto, opino que corresponde declarar formalmente admisible el recurso extraordinario interpuesto y confirmar la sentencia apelada.

Buenos Aires, 16 de julio de 2014.

ES COPIA

IRMA ADRIANA GARCÍA NETTO


ADRIANA N. MARCHISIO
Prosecretaría Administrativa
Procuración General de la Nación