

**STJSL-S.J. – S.D. N° 019/26.-**

--En la Provincia de San Luis, **a trece días del mes de febrero de dos mil veintiséis**, se reúnen en Audiencia Pública los Señores Ministros, Dres. JORGE ALBERTO LEVINGSTON, JOSÉ GUILLERMO L'HUILLIER, EDUARDO SEGUNDO ALLENDE, VÍCTOR MANUEL ENDEIZA y ANDREA CAROLINA MONTE RISO – Miembros del SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA-, para dictar sentencia en los autos: **“EMBOTELLADORA DEL ATLÁNTICO S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE VILLA DE MERLO - DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA”** – IURIX EXP N° 295775/16.

Conforme al sorteo practicado oportunamente, con arreglo a lo que dispone el artículo 268 del Código Procesal, Civil y Comercial, se procede a la votación en el siguiente orden: Dres. ANDREA CAROLINA MONTE RISO, JORGE ALBERTO LEVINGSTON, JOSÉ GUILLERMO L'HUILLIER, EDUARDO SEGUNDO ALLENDE, y VÍCTOR MANUEL ENDEIZA.

Las cuestiones formuladas y sometidas a decisión del Tribunal son:

- I) ¿Es procedente la Demanda Contencioso Administrativa?
- II) En su caso ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?
- III) ¿Cuál sobre costas?

**A LA PRIMERA CUESTIÓN, la Dra. ANDREA CAROLINA MONTE RISO dijo:**

1) Que a fs. 93/119vta., en fecha 03/06/2016, se presentó la parte actora, EMBOTELLADORA DEL ATLÁNTICO S.A., e interpuso demanda contencioso administrativa contra la **Resolución 193/2015** de fecha 19/08/2015, y contra el acto administrativo que la confirmó, **Resolución 0074-IM-IG-16**, de fecha 08/04/2016, dictadas por la Municipalidad de Villa de Merlo en el expediente administrativo N° 072, que determinó de oficio los derechos de publicidad y propaganda por los períodos 2013 a 2014, por un monto de \$213.400°, con más intereses por un monto de \$73.914° y aplicó una multa equivalente a una

vez el capital del tributo, esto es \$213.400°, lo que arrojó una determinación total que asciende a \$ 500.714°.

Dijo que la Resolución en crisis controvierte normas de jerarquía superior, arts. 14, 16, 17, 31 y 75 inc. 2 de la Constitución Nacional; y arts. 16, 35 y 43 de la Constitución Provincial; además de la Ley 23.548 de Coparticipación Federal de Impuestos, y el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, de fecha 12/08/1993, por lo que se le han afectado legítimos derechos a partir de la actuación arbitraria del Municipio.

Precisó que la Empresa elabora y comercializa bebidas analcohólicas en varios municipios del país, incluido el de la localidad de Villa de Merlo. Reconoció que varios comercios que venden los productos de la actora pueden haber colocado anuncios en sus locales sitios en el ejido de la municipalidad, sin que la Empresa haya tenido que ver en tales colocaciones ni las haya autorizado ni tenido conocimiento de las mismas.

Puntualizó que el fisco municipal realizó inspecciones e inició el procedimiento de determinación de oficio de los derechos de publicidad y propaganda previstos en las ordenanzas para los períodos 2013 a 2014, y notificó el detalle de medios publicitarios según las actas N° 29500562 y N° 29600612, contra los cuales la Empresa presentó en fecha 17/07/2015 el descargo respectivo, resistiendo la pretensión Municipal.

Agregó que, frente a la presentación de la Empresa, el Municipio dictó la **Resolución 193/2015** de fecha 19/08/2015, en la que resolvió la determinación de oficio del tributo.

Detalló que contra dicha resolución su parte interpuso recurso de reconsideración, que fue rechazado el 08/04/2016, por el Intendente Municipal mediante Resolución **0074-IM-IG-16**.

Preliminarmente planteó la nulidad del acto administrativo que confirmó la determinación de deuda, por no haber dado respuesta a los planteos esgrimidos por la Empresa, lo que se traduce en falta de motivación de la decisión administrativa.

También adujo vicios en el objeto y en la voluntad del acto administrativo, además de indicar que el mismo careció de dictamen jurídico previo.

En otro orden argumental, dijo que la determinación de deuda y la imposición de la multa carece de sustento normativo, toda vez que ni el Código Tributario Municipal (CTM) ni la Ordenanza Impositiva (OI) fueron publicados en el Boletín Oficial.

Luego de sendos capítulos en los que abordó la naturaleza jurídica del tributo que se cobra por derechos de publicidad y propaganda, sobre el que concluyó que la misma corresponde a “tasa retributiva de servicios”, dijo que el referido tributo resulta ilegítimo, porque la tasa pretendida no se corresponde con un servicio efectivamente prestado a la Empresa por el Municipio, por lo que el pago implicaría financiar otros asuntos municipales, distintos a aquellos que legitimarían el cobro de la tasa sin marco que lo legitime, en exceso de la potestad reconocida por la ley de Coparticipación Federal de Impuestos, en violación a la esencia del tributo.

Insistió sobre la falta de prestación efectiva del servicio. Dijo que corrobora su inexistencia, el hecho de que el Municipio no cuente con un área de competencia específica encargada del contralor del uso de espacio público con fines publicitarios, ni ningún registro ni noticia de algún control con fines de controlar la salubridad visual, y/o algún expediente administrativo donde consten tales actuaciones.

Sobre la publicidad y propaganda exhibida en el interior de los locales, afirmó que el Municipio no se encuentra legitimado para gravarlo, respecto de lo cual citó el dictamen 27/2007 de la Comisión Federal de Impuestos, que transcribió en lo pertinente.

Bajo el epígrafe “Límites a la Potestad Tributaria Municipal”, abordó el alcance de capacidad tributaria de los Municipios en la Argentina, y sobre el Municipio de Villa de Merlo dijo que no es admisible que bajo el rótulo “*derecho*” (por publicidad y propaganda) utilizado en las resoluciones en crisis, disfrace la verdadera naturaleza del tributo que no es otra cosa que una tasa

retributiva de servicios, cuya pretensión de cobro excede sus potestades autorizadas por el régimen tributario.

Al respecto citó el art. 10 del Pacto Fiscal, en cuyo inciso 2, se promueve la derogación de las tasas municipales *“...que no constituyan la retribución de un servicio efectivamente prestado, o en aquellos supuestos en los que excedan el costo que derive de su prestación...”*

Señaló que la pretendida tasa que se le cobra no reviste los caracteres propios de la especie tasa y debe considerarse un impuesto encubierto cuyo cobro por el Municipio contradice lo dispuesto por la ley de Coparticipación Federal de Impuestos y por el Pacto Fiscal, pues alcanza el ejercicio de la actividad comercial.

Insistió que la tasa que se le cobra en realidad es un impuesto que grava el ejercicio de la actividad comercial, verificándose su analogía con el impuesto a los “ingresos brutos”, también “a las ganancias” y “al valor agregado”.

Explicó que la publicidad que hace la Empresa como instrumento para dar a conocer el producto en el mercado, lograr su posicionamiento e informar a los consumidores, no es una actividad escindible de las restantes fases del proceso productivo y comercial desarrollado por la Empresa.

Al respecto, expresó que el Municipio al pretender gravar la publicidad realizada por la Empresa en el ejido municipal, está instituyendo un impuesto sobre una de las etapas que integran la actividad de la Empresa, por cuyo ejercicio ya tributa “ingresos brutos”. La analogía entre ambos tributos surge toda vez que el hecho imponible de los ingresos brutos (ejercicio de actividad a título oneroso) comprende el hecho imponible de la tasa (realización de publicidad con fines comerciales).

Aclaró que a dicha asimilación no obsta la posibilidad de encontrar diferencias en materia de base imponible, sino que la analogía debe buscarse en los elementos sustanciales del tributo, sin que sea necesaria estricta identidad.

En subsidio, impugnó la liquidación del tributo realizada por el Municipio con base en: a) la inexistencia de la publicidad relevada, por falencias en los instrumentos de acreditación; b) la ilegitimidad de determinar la deuda sobre una base presunta y de manera retroactiva; y c) errores matemáticos y normativos que identificó.

Expresó que la existencia de publicidades de los productos es de imposible verificación por parte de la Empresa, porque nada se dice de la supuesta publicidad verificada, no se especifica altura ni intersecciones de calles, tampoco se detalla si se trata de un comercio, local o si se encuentra en la vía pública; todo lo cual deriva en la ilegitimidad de los actos dictados en su consecuencia.

En otro orden argumental, reclamó que como la publicidad gravada es una, independientemente de los sujetos beneficiados, ya que los responsables directos habrían pagado la tasa respectiva, siendo los verdaderos sujetos obligados, se compense dichos montos con los que eventualmente deba pagar la Empresa actora en carácter de responsable solidario.

Asimismo advirtió que el “detalle de medios” y la resolución en crisis pretenden imponer un tributo por hechos imponibles no previstos normativamente, y que en el caso de que estuviesen previstos, resultarían inconstitucionales.

En otra vertiente acusó de confiscatorio al tributo que se pretende cobrar, pues como surge de la certificación contable, el tributo por los presuntos derechos de publicidad y propaganda, resulta notoriamente superior al 33% de la renta que su mandante obtiene por su actividad en la localidad.

También cuestionó los intereses resarcitorios, por dos razones. La primera porque si no existe tasa aplicable, no podrá de ningún modo devengar intereses el capital inexistente. Y en segundo término porque la mora no le es imputable a su parte.

Cuestionó la multa aplicada, por no haber sido instrumentada en correspondiente sumario. También porque la multa ha sido liquidada sin siquiera mencionar el artículo del código tributario municipal en el

que se funda, lo que de una parte revela la falta de motivación de la misma, y de otra vulnera el derecho de defensa de la multada.

Citó doctrina, jurisprudencia, ofreció prueba, hizo reserva de cuestión constitucional, e impetró se haga lugar a la demanda, con costas.

2) Que en fecha 17/12/2018, mediante auto interlocutorio STJSL-SJ-SI N° 520/18, el Superior Tribunal admitió su propia competencia para entender en la causa, declaró la procedencia extrínseca de la demanda en razón del cumplimiento de las formalidades exigidas y ordenó correr traslado de la demanda.

3) Que en fecha 08/09/2019, la demandada contestó el traslado, en el que, luego de la negativa de las afirmaciones de la actora, afirmó que el hecho imponible se encuentra suficientemente acreditado con la confección de las actas de relevamiento, fiscalización o constatación, que lucen suscriptas por los propietarios y/o responsables de cada local comercial relevado, que acreditan la existencia de medios publicitarios que exhiben la marca, leyenda o logotipo de la empresa impugnante.

Agregó que la Empresa actora reviste carácter de sujeto pasivo del tributo en cuestión, según se sigue de la ordenanza fiscal 1117-HCD-2008, que establece como sujeto pasivo no solo a quien exhiben la marca, sino también a quienes se benefician con dicha exhibición, lo que acontece con la Empresa actora.

Defendió la notificación que se le cursó a la Empresa, en la que se pone en su conocimiento que en los relevamientos realizados por el Municipio se encontraron elementos publicitarios que la benefician, según el detalle de medios 29500562 y 29500612, con precisión de las características de la publicidad, de los periodos implicados y de la normativa aplicable, lo que demuestra que no es cierta la postura que sostiene carencia de sustento normativo en la determinación del tributo.

Dijo que frente a lo actuado y notificado la empresa tuvo todo lo necesario para ejercer su derecho de defensa, que ejerció primero

administrativamente y luego judicialmente, mediante la interposición de la demanda.

Defendió la validez de las actas de constatación como instrumentos públicos, a la par que destacó la falta de necesidad de la publicación de las ordenanzas en el Boletín Oficial.

En otro orden de ideas, expresó que el agravio de la actora referido a que no se trataron en sede administrativa los argumentos presentados en su defensa es un sinsentido, ya que la administración resolvió conforme a derecho.

Invocó el poder tributario municipal y el régimen municipal, en cuanto faculta a los municipios a percibir los “derechos” de publicidad y propaganda. Dijo que previamente el Municipio debe autorizar la propaganda en resguardo de la moralidad y de la estética pública; por lo cual concluyó que es un absurdo sostener que la publicidad en el interior de los locales pueda lesionar algún derecho constitucional.

Aseveró que las exenciones respecto de la publicidad interior tienen carácter restrictivo; y que la publicidad de las marcas quedan fuera de los alcances de la excepción.

Sobre el sujeto obligado al pago, valoró como “no creíble” que la actora no tenga un interés comercial dentro del ámbito del Municipio de la Villa de Merlo.

Acerca de los “derechos de publicidad y propaganda” y el Régimen de Coparticipación Federal, dijo que la Ley 23.548 establece como única limitación para los municipios que no apliquen gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos por la mentada ley, para evitar así la doble imposición.

Señaló que dicha pauta normativa no se ve vulnerada con el cobro de los “derechos de publicidad y propaganda”, que constituye un mero permiso para efectuar publicidad y propaganda, por lo que no advierte cuáles serían los impuestos nacionales analogables.

Con respecto al impuesto a las ganancias y al I.V.A., dijo que la materia imponible y el hecho imponible no coinciden, porque la Municipalidad no grava la rentabilidad o capacidad contributiva ni las ventas; sino que sencillamente otorga un permiso para efectuar publicidad y propaganda en la vía pública o en el interior de los locales comerciales con acceso al público.

Complementariamente, agregó que el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, alcanza la regulación de los controles bromatológicos y no resulta aplicable al caso, por la especial naturaleza de los “derechos” de publicidad y propaganda.

Finalmente defendió la validez del acto administrativo, en todos sus elementos constitutivos.

Citó doctrina, jurisprudencia, ofreció prueba, hizo reserva de cuestión constitucional y solicitó que, oportunamente, se rechace la demanda, con costas.

4) Que abierta la causa a prueba y producida la misma, en fecha 20/02/2025 se clausuró el periodo probatorio y se pusieron los autos para alegar, derecho que sólo ejerció la parte actora, según puede verse en actuación de fecha 06/03/2025.

5) Que en fecha 29/05/25 se pronunció el Procurador General subrogante, quien expresó que: *“...analizadas las constancias de la causa, esta Procuración considera que debe hacerse lugar a la demanda contencioso administrativa instaurada, ya que la causa venida en vista guarda similitud con el planteo resuelto recientemente en STJSL-S.J. – S.D. Nº 163/24, de fecha 11 de septiembre de 2024, en los autos: “EMBOTELLADORA DEL ATLÁNTICO S.A. (EN ADELANTE “EDASA” O LA “EMPRESA”) C/ MUNICIPALIDAD DE VILLA DE MERLO- S/ ACCIÓN CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA” – IURIX EXP Nº 268093/14, que sigue criterio ya sustentado en los precedentes: STJSL-S.J. – S.D. Nº 223/22, de fecha 23/11/2022, en autos “EMBOTELLADORA DEL ATLÁNTICO S.A. (EN ADELANTE “EDASA” O “LA EMPRESA”) C/ MUNICIPALIDAD DE*



*CONCARAN S/ CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA” - IURIX EXP Nº 272189/14, y en Sentencia de fondo STJSL-S.J. – S.D. Nº 119/20, de fecha 16/10/2020. En autos “EMBOTELLADORA DEL ATLÁNTICO S.A. (EN ADELANTE “EDASA” O LA EMPRESA) c/ MUNICIPALIDAD DE CONCARÁN s/ CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA” - IURIX EXP Nº 272253/14. Argumentos (...) que doy por reproducidos en honor a la brevedad, en los que definió el alcance de las potestades municipales cuando se trata de gravar publicidades realizadas, no en la vía pública, sino en el interior de un comercio... Fundamentos con los que coincide la Procuración y que ha sostenido, ya que zanján el análisis referido a la tensión que se presenta entre el denominado ‘derecho de publicidad y propaganda’, determinación y cánones impuestos por la Municipalidad de Villa de Merlo, con la Ley Nº 23.548 de Coparticipación Federal de Impuestos, en tanto ésta impide que las provincias y municipios apliquen gravámenes locales análogos a los nacionales coparticipados (art. 9 inc. b, primer párrafo)”.*

En atención a lo expresado y parcialmente transcripto, el Procurador General subrogante propició el acogimiento de la demanda.

6) Que, al comenzar el análisis de la cuestión traída a estudio, conviene aclarar que éste se hará merituando las presentaciones de las partes y la prueba producida a fin de resolver las cuestiones planteadas, no en su totalidad, sino en la medida suficiente para la decisión de la causa, conforme lo tiene resuelto la doctrina y jurisprudencia en la materia.

6.1) El análisis de la cuestión debe iniciarse dilucidando si el municipio demandado cuenta con la facultad de imponer tributos en conceptos de publicidad y propaganda en lugares que no constituyan vía pública, como la exhibida en el interior de los locales comerciales.

Esto es así, pues de responderse afirmativamente, es decir a favor de dicha potestad tributaria, recién entonces cobrará sentido verificar si el resto de los cuestionamientos sobre la legalidad del acto administrativo atacado, deberán atenderse, o por el contrario rechazarse; pues, la respuesta

negativa al primer asunto zanjará definitivamente el tema, resultando inoficioso un pronunciamiento sobre el resto de los embates al acto administrativo.

Sobre esta cuestión, como bien señaló el Procurador General subrogante, ya se ha pronunciado el Superior Tribunal en casos análogos, en los que definió el alcance de las potestades municipales cuando se trata de gravar **publicidades realizadas, no en la vía pública, sino en el interior de un comercio.**

Así en “L’OREAL ARGENTINA S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE JUSTO DARACT S/ ACCIÓN CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA” - EXP 187840/10, SD N° 087/15 de fecha 15/10/2015; en “GITANES S.R.L. C/ INTENDENCIA MUNICIPAL DE VILLA DE MERLO S/ ACCIÓN CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA” – EXP 263896/14, SD N° 069/17 de fecha 14/09/2017, en “UNILEVER DE ARGENTINA S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE VILLA DE MERLO – ACCIÓN CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA” – EXP 290628/15, SD N° 224/19 de fecha 17/12/2019, en “EMBOTELLADORA DEL ATLÁNTICO S.A. (...) C/ MUNICIPALIDAD DE CONCARÁN S/ CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA” - EXP 272253/14, SD N° 119/20 de fecha 16/10/2020, y en “EMBOTELLADORA DEL ATLANTICO S.A. (EN ADELANTE "EDASA" O "LA EMPRESA") C/ MUNICIPALIDAD DE CONCARAN- S/ CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA” – EXP 272189/14, de fecha SD N° 223/22 de fecha 23/11/2022, entre otros.

En los precedentes se sostuvo que la pretensión de gravar los carteles de publicidad en el interior de locales comerciales colisiona abiertamente con el régimen de Coparticipación Federal de Impuestos previsto en la Ley 23.548, sus complementarias y modificatorias, como ha sido dilucidado por el Comité Ejecutivo de la CFI en las resoluciones N° 562/2008, N° 569/2008, N° 564/2011 y 566/2011.

En el último de los dictámenes referidos, la Comisión Federal de Impuestos, en oportunidad de resolver el planteo realizado en *Laboratorio Cuenca S.A. c/ Municipalidad de Godoy Cruz – Pcia. de Mendoza s/ Derecho de publicidad y propaganda*, dijo, en seguimiento de lo que había

expuesto en el Expediente N° 635/06, cuando se avocó de oficio al análisis de los derechos de publicidad y propaganda establecidos en las Ordenanzas Tributarias de varios Municipios de la Provincia de Buenos Aires, en oportunidad en la que produjo la Resolución de Comité Ejecutivo N° 406, de fecha 18/12/2008, sobre la publicidad o propaganda colocada en el interior de los locales comerciales, aunque sea con vista a la vía pública o acceso al público, que:

*“En la mayoría de los casos, el reclamo impetrado se fundamenta en la colocación de sus productos en exhibidores o heladeras exhibidoras dentro de locales comerciales, pretendiendo enmarcar a la publicidad realizada en el interior de los comercios dentro de los supuestos susceptibles de tributar los derechos de publicidad y propaganda”.*

*“En este supuesto, (...) los derechos de publicidad y propaganda pretendidos por las Municipalidades revisten el carácter de impuesto, dado que el contribuyente no recibe por parte del Estado contraprestación alguna, y tampoco está haciendo uso del espacio público”.*

*“Tales derechos, (...) sólo pueden justificarse si la publicidad o propaganda es realizada en la vía pública o establecimientos públicos (estadios deportivos, cines, teatros, etc.), pero no en espacios privados, como son los locales comerciales, cuyo titular ya tuvo oportunidad de solicitar de la comuna la debida autorización para funcionar y, además, resulta contribuyente por la denominada tasa de inspección de seguridad o higiene, cuya base imponible, en la mayoría de los casos, resulta ser la suma de los ingresos brutos de la actividad”.*

*“La circunstancia de que se pueda acceder a un espacio privado no lo convierte en público, siendo improcedente pretender aplicar el derecho en cuestión a la publicidad realizada en el interior de los locales”.*

*“En tal supuesto consideramos que la pretendida exacción por la Municipalidad es análoga al Impuesto a las Ganancias, que siendo coparticipable, resulta en pugna con el régimen de coparticipación federal de impuestos...”*

*“Si en el caso de autos no hay uso del espacio público (precario o no) ni prestación alguna de servicio por parte de la comuna, ¿cuál es la razón de ser de la gabela? Evidentemente procurarse de recursos fiscales que, a nuestro modo de ver, colisionan absolutamente con el Impuesto a las Ganancias, aun cuando no coincidan las bases imponibles para su determinación”.*

*“La inexistencia de prestación de servicio público y de autorización para la utilización del espacio público (porque se trata de un local privado), no hacen sino presumir que estamos en presencia de un impuesto. No es una tasa y tampoco un precio o canon. Es un impuesto...”*

Por ello, y por otros argumentos que no se transcriben en honor de brevedad, la Comisión Federal de Impuestos, declaró el tributo por publicidad y propaganda, respecto de su aplicación por dicha actividad en el interior de los locales comerciales, en pugna con el régimen de coparticipación federal de impuestos.

También la jurisprudencia se ha pronunciado en igual sentido, cuando ha dicho que: *“...Los derechos de publicidad y propaganda constituyen un derecho o canon por el aprovechamiento particular del dominio público; se los reconoce como un recurso propio de las comunas; **pero, la pretensión de gravar los carteles de publicidad al interior de locales comerciales colisiona abiertamente con el régimen de coparticipación federal de impuestos, previsto en la Ley 23548, sus complementarias y modificatorias**”.* (Dynamite S.A. vs. Municipalidad de Godoy Cruz s. Acción de nulidad - Acción procesal administrativa. Suprema Corte de Justicia, Mendoza; 26/03/2015; Rubinza Online; RC J 2061/15).

La Provincia de San Luis y por ende sus municipios, al adherirse sin limitaciones al sistema de coparticipación federal de impuestos de la Ley 23.548, por ley VIII-0302-2004 (5598 “R”), coordinaron sus facultades impositivas, y en relación a los tributos municipales, se comprometieron entre otras obligaciones, a: 1) No aplicar impuestos análogos a los nacionales distribuidos por ley y 2) Aceptar las decisiones de la Comisión Federal de

Impuestos, art. 9, apart. b, inc. 1 anteúltimo párr., arts. 12 y 14. (Sobre la jerarquía de la ley citada, ver CSJN *Fallos* 242:280 y 324:4226; y sobre la aplicación de dichas normas por parte de justicia local, ver CSJN *Fallos* 332:1007).

6.2) En el presente caso, la obligación tributaria tiene como base las resoluciones puestas en crisis, las que a su vez se sustentan en el resultado de las inspecciones municipales que dieron lugar al detalle de medios 29500562 y 29500612, que lucen agregados a fojas 13/40vta.

Ahora bien, del examen del referido detalle de medios, se observa que la cartelería encontrada en los locales relevados, a la que se le atribuyen fines publicitarios y de propaganda y sobre la cual se intenta sustentar la pretensión fiscal, ha sido descripta en términos compatibles con la colocación interior de las mismas, vgr. “heladera”, “afiche”, “vidriera”, “exhibidor”, “pared”, “colgante”, “cartel”, “saliente”, etc., por lo que le cabe el desarrollo jurídico explicitado en el considerando precedente y, consecuentemente, la pertinente consecuencia.

También hay que apuntar que por falta de precisión en las constataciones, no puede advertirse claramente el lugar de ubicación de los carteles rotulados como publicitarios, lo que deberá interpretarse en contra del organismo que teniendo todas las posibilidades para brindar detalles relevantes, no lo ha hecho acabadamente, sino de modo insuficiente.

La referida imprecisión no pudo ser salvada por ningún medio de prueba, sino que por el contrario, según acreditan las actas de constatación labradas por la Juez de Paz, Leticia Isolda Correa, obrantes en actuación de fecha 20/04/2022, los supuestos domicilios de los comercios relevados por el Municipio a la fecha de la inspección judicial ya no se encontraban en funcionamiento o no pudieron ser identificados.

De ello da cuenta la presentación de la actora, realizada en fecha 28/06/2022, esto es, con posterioridad a las constataciones de la Juez de Paz, en la que se determina que en cuatro domicilios de los veinte constatados no se logró individualizar el comercio indicado, a pesar de que la Juez recorrió

las calles o avenidas indicadas por el Municipio, y a pesar de la consulta que realizó a los vecinos sobre los establecimientos comerciales.

Otros tres domicilios no pudieron ser relevados por carencia de información precisa y concreta respecto a la dirección informada o por no existir la misma. Sobre otro se especificó que se encuentra cerrado y sin funcionamiento y en otro caso la calle no existe según registros de planos municipales.

Además, en once domicilios se encuentran en funcionamiento comercios distintos a los relevados, en varios de los cuales giran rubros ajenos a los productos de la Empresa actora.

De otra parte, el Municipio no ha demostrado que el tributo que pretende percibir cuente con un servicio específico y diferenciado por parte de la comuna, que guarde razonable relación con la actividad que ésta desarrolla.

La Ley 23.548 establece una clara interdicción a los municipios de gravar la misma materia imponible que los tributos nacionales coparticipables, lo que implica, atento la variedad y amplitud de los tributos nacionales (IVA, ganancias, bienes personales, ganancia mínima presunta, etc.), que la potestad en materia de "impuestos" de los municipios quede ostensiblemente reducida.

Las normas impositivas deben interpretarse computando la totalidad de los preceptos que las integran, lo que incluye además de la armonización de sus preceptos, su conexión con otras normas que integran el ordenamiento jurídico vigente (CSJN, Fallos 271:7), más aún cuando se trata de leyes constitutivas del federalismo de concertación, debiendo por otro lado, los municipios pertenecientes a las provincias adherentes al régimen de la Ley 23.548, aplicar los criterios interpretativos emanados de la Comisión Federal de Impuestos -cfr. art. 12.

En conclusión, y de conformidad con lo dictaminado por el Procurador General subrogante, entiendo que corresponde hacer lugar a la demanda y anular la **Resolución 193/2015** de fecha 19/08/2015, y su

antecedente, la **Resolución 0074-IM-IG-16**, de fecha 08/04/2016, dictadas por la Municipalidad de Villa de Merlo, por resultar ilegítimas al haberse puesto en pugna con el régimen de Coparticipación Federal de Impuestos, y excederse en la facultad tributaria, en mérito a las argumentaciones *supra* expuestas. ASÍ LO VOTO.

Los Señores Ministros, Dres. JORGE ALBERTO LEVINGSTON, JOSÉ GUILLERMO L'HUILLIER, EDUARDO SEGUNDO ALLENDE y VÍCTOR MANUEL ENDEIZA, comparten lo expresado por la Sra. Ministro, Dra. ANDREA CAROLINA MONTE RISO y votan en igual sentido a esta **PRIMERA CUESTIÓN**.

**A LA SEGUNDA CUESTIÓN, la Dra. ANDREA CAROLINA MONTE RISO dijo:** Conforme se ha votado la cuestión anterior corresponde: Hacer lugar a la demanda y declarar la nulidad de la **Resolución 193/2015** de fecha 19/08/2015, y su antecedente, la **Resolución 0074-IM-IG-16**, de fecha 08/04/2016, dictadas por la Municipalidad de Villa de Merlo. ASÍ LO VOTO.

Los Señores Ministros, Dres. JORGE ALBERTO LEVINGSTON, JOSÉ GUILLERMO L'HUILLIER, EDUARDO SEGUNDO ALLENDE y VÍCTOR MANUEL ENDEIZA, comparten lo expresado por la Sra. Ministro, Dra. ANDREA CAROLINA MONTE RISO y votan en igual sentido a esta **SEGUNDA CUESTIÓN**.

**A LA TERCERA CUESTIÓN, la Dra. ANDREA CAROLINA MONTE RISO dijo:** Costas a la vencida, art. 68 CPCC. ASÍ LO VOTO.

Los Señores Ministros, Dres. JORGE ALBERTO LEVINGSTON, JOSÉ GUILLERMO L'HUILLIER, EDUARDO SEGUNDO ALLENDE y VÍCTOR MANUEL ENDEIZA, comparten lo expresado por la Sra. Ministro, Dra. ANDREA CAROLINA MONTE RISO y votan en igual sentido a esta **TERCERA CUESTIÓN**.

Con lo que se da por finalizado el acto, disponiendo los Señores Ministros, la sentencia que va a continuación.

**San Luis, trece de febrero de dos mil veintiséis.**

**Y VISTOS:** En mérito al resultado obtenido en la votación del Acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:** I) Hacer lugar a la demanda y declarar la nulidad de la **Resolución 193/2015** de fecha 19/08/2015, y su antecedente, la **Resolución 0074-IM-IG-16**, de fecha 08/04/2016, dictadas por la Municipalidad de Villa de Merlo.

II) Costas a la vencida.

**REGÍSTRESE y NOTIFÍQUESE.**

---

*La presente Resolución se encuentra firmada digitalmente por los Sres. Ministros del Superior Tribunal de Justicia Dres. JORGE ALBERTO LEVINGSTON, JOSÉ GUILLERMO L'HUILLIER, EDUARDO SEGUNDO ALLENDE, VÍCTOR MANUEL ENDEIZA y ANDREA CAROLINA MONTE RISO, en el sistema de Gestión Informático del Poder Judicial de la Provincia de San Luis.*