

## Datos del Expediente

**Carátula:** COTO C.I.C.S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE MORENO S/ PRETENSION ANULATORIA - OTROS JUICIOS

**Fecha inicio:** 15/12/2023

**Nº de Receptoría:** ME - 13753 - 2023

**Nº de Expediente:** 46023

**Estado:** En Letra

## Pasos procesales:

Fecha: 02/10/2025 - Trámite: SENTENCIA - ( FIRMADO )

[Anterior](#) 02/10/2025 10:38:49 - SENTENCIA

## REFERENCIAS

**Funcionario Firmante** 02/10/2025 10:38:47 - LASERNA Luis Oscar - JUEZ

-- NOTIFICACION ELECTRONICA

**Fecha de Libramiento:** 02/10/2025 10:38:54

**Fecha de Notificación** 03/10/2025 00:00:00

**Notificado por** ME\LASERNAL LUIS LASERNA

-- REGISTRACION ELECTRONICA

**Año Registro Electrónico** 2025

**Código de Acceso Registro Electrónico** 8F54C126

**Fecha y Hora Registro** 02/10/2025 10:38:50

**Número Registro Electrónico** 590

**Prefijo Registro Electrónico** RS

**Registración Pública** SI

**Registrado por** ME\LASERNAL LUIS LASERNA

**Registro Electrónico** REGISTRO DE SENTENCIAS

## Texto del Proveído

----- Para copiar y pegar el texto seleccione desde aquí (sin incluir esta línea) -----

%o8]!\_>èmx0vŠ

Expte. Nº 46023 .-

**Autos:**"COTO C.I.C.S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE MORENO S/ PRETENSION ANULATORIA - OTROS JUICIOS "-.

Mercedes, en el día de su firma digital.-AC

## AUTOS Y VISTOS:

Estos autos caratulados "**COTO C.I.C.S.A. C/ MUNICIPALIDAD DE MORENO S/ PRETENSION ANULATORIA - OTROS JUICIOS**", Expediente Nº 46023, en tramite por ante este Juzgado de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Nº1 del Departamento Judicial de Mercedes, a mi cargo, que se encuentran en estado de dictar sentencia y de los que,

## RESULTA:

I.- Que con fecha 14 de diciembre de 2023 la firma **COTO C.I.C.S.A.**, representada por su apoderada y letrada patrocinante, interpone demanda contencioso administrativa contra la **Municipalidad de Moreno**, con fundamento en el artículo 12 inc. 1° del Código Contencioso Administrativo de la Provincia de Buenos Aires (Ley 12.008), solicitando la nulidad del **Decreto N° 2732/2023** dictado el 21 de julio de 2023, en el marco del expediente administrativo N° 4078-244212-C-2022, mediante el cual se rechazaron los descargos efectuados por la contribuyente con fechas 24 de noviembre de 2022 y 14 de junio de 2023, vinculados con la intimación practicada en concepto de **Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables, Tasa por Mantenimiento de la Red Vial y Derechos de Publicidad y Propaganda**, correspondientes a los períodos fiscales 2017, 2018, 2020, 2021 y 2022, por un monto total de \$9.196.170, teniéndose por agotada la vía administrativa.

II.- En cuanto a los antecedentes del caso sostiene que el Decreto impugnado es nulo de nulidad absoluta e insanable por haber omitido el procedimiento determinativo de oficio regulado en los arts. 62 a 70 de la Ordenanza Fiscal N° 6.661/21 (t.o. 2022), lo cual conculca el derecho de defensa. Señala que la Municipalidad intimó el pago de \$9.196.170, sin sustanciar procedimiento alguno. -

Detalla y releva los antecedentes administrativos, refiere que la presunta deuda reclamada se vincula con la intimación cursada a su representada el día 20 de septiembre de 2022, donde se reclama el pago de las tasas mencionadas.

Que, a partir de ello, informa que el descargo fue presentado el 24 de noviembre de 2022, rechazando la pretensión municipal y solicitando el cumplimiento del procedimiento de determinación de oficio, manifestando que no obstante ello, la comuna decidió perseguir el cobro iniciando un juicio de apremio el 28 de abril de 2023 (autos: Municipalidad de Moreno c/ COTO C.I.C.S.A S/ apremio) sin contar con título hábil. -

Seguidamente informa que su representada presentó un descargo posterior, el 14 de junio de 2023.-

Y finalmente el municipio emitió el Decreto N° 2732/2023, el 21 de julio de 2023, notificado el 4 de agosto de 2023, rechazando ambos descargos y declarando agotada la vía administrativa.

Que, en sus fundamentos, la actora desarrolla extensamente la normativa aplicable a cada tributo cuestionado, iniciando ante todo con lo que disponen los arts. 62, 66 a 70 de la Ordenanza Fiscal N° 6661-2021 (t.o 2022) que regula el procedimiento para determinar las obligaciones fiscales, los que transcribe. -

Aclara previo a todo, que la supuesta deuda tributaria ratificada por el Decreto fue intimada por la comuna sin poder formular descargo, sin estar notificado de la determinación de oficio y sin haberle permitido interponer un recurso contra la resolución determinativa. -

Sostiene a partir de lo que disponen los artículos mencionados, que la intimación de fecha 9 de septiembre de 2022 no constituye el acto de determinación de oficio al que se refiere el art.69 de la Ordenanza Fiscal citada.

Ahora bien, en relación a la **Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables** regulada en los arts. 367, 369 y conc. Ordenanza Fiscal 6.661/21; art. 42 Ordenanza Tributaria 6.662/21.

Explica que el art. 367 de la Ordenanza Fiscal 6.661/21 la establece “por los servicios municipales de protección ambiental, correspondiente a la implementación de programas de concientización, acopio, reciclado, tratamiento, servicios de recolección diferencial y disposición especial de envases no retornables, y pañales descartables”.

El art. 369 dispone que la tasa se liquida en base a montos fijos por envase comercializado (PET, multicapa, lata, aerosol, pañales) y finalmente el art. 42 de la Ordenanza Tributaria 6.662/21, vincula su liquidación con los ingresos declarados en la Tasa de Seguridad e Higiene, aplicando montos fijos según escalas.

A partir de todo ello, sostiene la actora que no existió fiscalización ni determinación de la cantidad de envases supuestamente comercializados, con lo cual el tributo fue fijado arbitrariamente. -

En relación a la **Tasa por Mantenimiento de la Red Vial**: Enuncia que esa Tasa se encuentra regulada en el art. 438 Ordenanza Fiscal 6.016/18; art. 49 Ordenanza Tarifaria 6.017/18.

Explica que conforme art. 438 de la Ordenanza Fiscal 6.016/18, la base imponible se determina por referencia al valor del litro de nafta de mayor octanaje de YPF del Partido de Moreno, mientras que el art. 49 de la Ordenanza Tributaria 6.017/18 prevé escalas aplicables según facturación y actividad.

En relación a dicha tasa sostiene que la Municipalidad omitió todo procedimiento de verificación de ingresos y parámetros objetivos, reclamando un importe (\$1.896) sin sustento verificable. -

Luego en cuanto a la **Tasa de Derechos de Publicidad y Propaganda**: arts. 195 Ordenanza Fiscal 6.661/21 y art. 17 de la Ordenanza Tributaria 6.662/21.

Derechos de Publicidad y Propaganda. El art. 195 de la Ordenanza Fiscal 6.661/21 y el art. 17 de la Ordenanza Tributaria 6.662/21 disponen que la base imponible surge de unidades establecidas por tipo, clase y ubicación de la publicidad, fijándose montos por metro cuadrado o fracción.

Señala que el Municipio nunca efectuó relevamiento ni constatación de cartelería, ni emitió un detalle técnico que permitiera conocer la base del cálculo.

Sostiene que el acto cuestionado convalida liquidaciones efectuadas sin haberse sustanciado previamente el procedimiento previsto en los arts. 62 a 70 de la Ordenanza Fiscal N° 6.661/21 (t.o. 2022), lo cual constituye una infracción grave al principio de legalidad y al derecho de defensa. Señala que la intimación cursada el 9 de septiembre de 2022, por un total de \$9.196.170,00 no puede considerarse resolución determinativa válida, ya que omitió la pre-vista,

la apertura a prueba, la vista al contribuyente y el dictado de una resolución fundada por funcionario competente, como expresamente exigen las normas fiscales locales.

En apartado siguiente alega, sin perjuicio de que la ausencia del procedimiento legal derriba la pretensión fiscal, la ausencia de la efectiva prestación de servicios. -

Preliminarmente se pronuncia sobre la publicación de las Ordenanzas en el Boletín Oficial. Señala que no le consta que las ordenanzas fiscales y tributarias para los periodos fiscales en discusión, hayan sido efectivamente publicadas.

Luego se aboca de manera específica en relación a cada tasa.

En cuanto a la Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No retornables, sostiene la ausencia de efectiva prestación del servicio ambiental, configurando ello un presupuesto que torna irrazonable el gravamen.

Explica que la Ordenanza Fiscal N° 6661/21 (art. 367 y ss.) establece la percepción de la tasa “por los servicios municipales de protección ambiental, correspondiente a la implementación de programas de concientización, acopio, reciclado, tratamiento, servicios de recolección diferencial y disposición especial de envases no retornables y pañales descartables”. Sin embargo, señala que jamás se acreditó que tales prestaciones se hubieran llevado a cabo. -

Refiere que la jurisprudencia reiterada de la CSJN exige al cobro de las tasas la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio a favor del contribuyente, citando entre otros los precedentes *Laboratorios Raffo, Quilpe y Empresa Pesquera de la Patagonia*. Agrega que, en todos ellos, se resaltó que “sin contraprestación no hay tasa”. -

Argumenta que el tributo en cuestión carece de razonabilidad porque:

- No se ha demostrado la existencia de un servicio ambiental efectivamente prestado. -
- El hecho imponible se enuncia en forma genérica, alcanzando a toda la comunidad y no a un sujeto particularizado.
- La Municipalidad no probó contar con organización, área específica ni constancias documentales que acrediten actividades de protección ambiental respecto de la actora.
- Lo pretendido se traduce en una imposición análoga a un impuesto a las ventas o a la renta, contrariando el art. 9 de la Ley de Coparticipación Federal.

Sostiene, en suma, que del objeto del tributo en tratamiento surge que su cobro retribuiría supuestos servicios de protección ambiental y que, sin embargo, dicha protección no es efectivizada por la comuna y a su vez se superpone con aquellas que deberían realizarse por ejemplo con la tasa por servicios de inspección de seguridad e higiene que estipula la ordenanza fiscal en su art.176.

Destaca asimismo que el Municipio -quien en mejores condiciones se encuentra- omitió detallar en la intimación, qué prestaciones ambientales concretas, respaldaban la suma

reclamada, limitándose a un mero cálculo numérico. -

Ello -sostiene- evidencia que el tributo encubre en realidad un impuesto bajo el ropaje de una tasa, afectando el principio de legalidad tributaria y el derecho de propiedad (arts. 14 y 17 CN). -

En cuanto a la tasa sobre los derechos de publicidad y propaganda. Sostiene inexistencia de relevamiento. -

Que en lo atinente a los denominados “Derechos de Publicidad y Propaganda, sostiene que –más allá del *nomen iuris*– se trata jurídicamente de una tasa, conforme lo ha sostenido la SCBA y la CSJN en el precedente *Petrobras Argentina c/ Municipalidad de General Belgrano*. -

Afirma que el municipio omitió confeccionar las correspondientes actas de relevamiento, requisito indispensable para acreditar la existencia, características y localización de la publicidad desplegada. Explica que tales actas deben contener: fecha de relevamiento, domicilio del establecimiento, detalle específico de cada publicidad (tipo, tamaño, ubicación, luminosidad, visibilidad), firmas del inspector y del comerciante o testigos, así como evidencia fotográfica. La inexistencia de esas constancias –o al menos, la imposibilidad de verificarlas– invalida el fundamento de la liquidación.

Finalmente sostiene la improcedencia del cobro de la “Tasa por Mantenimiento de la Red Vial”, prevista en el art. 438 del Código Fiscal municipal. Al respecto, la actora señala que se regula de manera vaga y genérica, vinculando su hecho imponible al mero uso y presunto desgaste de la infraestructura vial.-

Argumenta que ello no configura la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio, exigida por la jurisprudencia consolidada de la CSJN para la validez de las tasas. La redacción del tributo –que grava en abstracto a quienes utilizan la red vial “en beneficio propio”– no individualiza beneficiarios ni contempla prestaciones reales verificables, con lo cual se asimila a un impuesto encubierto.

Indica además que la aplicación del gravamen viola principios constitucionales de legalidad, razonabilidad y debido proceso, en tanto la municipalidad pretende cobrar por un servicio cuya efectiva prestación no ha demostrado, afectando el derecho de defensa del contribuyente.

Continúa en los apartados seguidos alegando fundamentos que resultan comunes para todas las tasas.

Destaca que las tres tasas cuestionadas - Ambiental, Publicidad y Propaganda, y Red Vial- presentan como denominador común que en la forma en que se aplican, terminan funcionando como impuestos encubiertos, gravando la actividad económica y la rentabilidad de la empresa. -

Sostiene que de esta manera el municipio altera el régimen de coparticipación federal de impuestos (Ley 23.548), arrogándose potestades tributarias vedadas, pues los municipios sólo pueden exigir tasas retributivas de servicios efectivamente prestados. Cita el art. 9 de dicha ley,

que prohíbe expresamente la creación de tributos locales análogos a los nacionales coparticipados.

Arguye que el tributo cuestionado replica el hecho imponible y base imponible de impuestos nacionales como el IVA (ley 23.349) y el Impuesto a las Ganancias (ley 20.628), pues recae sobre la facturación y rentabilidad de la empresa. -

Concluye que, al no haberse demostrado servicio alguno, el cobro pretendido encubre en realidad un impuesto local análogo a los nacionales, lo cual es inconstitucional por quebrantar la distribución de competencias tributarias.

Que, en otro orden, la actora denuncia la falta de razonabilidad y proporcionalidad de los tributos reclamados. Señala que la Municipalidad de Moreno exige sumas que resultan manifiestamente desproporcionadas respecto del costo de los supuestos servicios.

Subraya que la CSJN, en precedentes como *Esso Petrolera Argentina SRL c/ Municipalidad de Quilmes* (02/09/2021) y *Gasnor c/ Municipalidad de La Banda* (07/10/2021) ha establecido un test de constitucionalidad de las tasas que exige:

- Que el hecho imponible consista en un servicio específico y determinado. -
- Que exista una organización real del servicio por parte del Municipio, puesto a disposición del contribuyente.
- Que el tributo esté adecuadamente cuantificado en función de la prestación, evitando cargas desmedidas.

Indica que en el caso concreto no se cumplen estos requisitos, pues el servicio es meramente enunciado en términos genéricos, no existe constancia de organización administrativa ni se probaron costos. Resalta que es el Municipio quien debe probar la efectiva prestación, lo que no ocurrió.

De allí se deriva la irrazonabilidad de la pretensión, en tanto se persigue el cobro de montos exorbitantes sin contraprestación alguna, en contradicción con el art. 28 de la Constitución Nacional que impone el principio de razonabilidad en toda limitación de derechos.

Finalmente denuncia que los tributos cuestionados lesionan gravemente su derecho de propiedad y de ejercer industria lícita, derechos protegidos por los arts. 14 y 17 CN.

Finalmente, sostiene que aun frente al rechazo de la acción no resulta procedente el reclamo de intereses por parte de la comuna, toda vez que no se encuentran detallados en la liquidación e intimación emitida. -

Por último, ofrece prueba, funda en derecho y peticiona. -

III.- Que con fecha 14 de junio de 2024 la parte actora amplía la demanda interpuesta en autos, a raíz de la notificación del Decreto N° 1685/2024, dictado el 25 de abril de 2024 por la Intendente Municipal de Moreno y notificado a la contribuyente el 30 de abril de 2024.

Mediante dicho acto, el municipio rechazó el descargo presentado el 18 de diciembre de 2023 contra la intimación cursada el 2 de diciembre de 2023, por la cual se reclamó el pago de la Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables (períodos fiscales 2018, 2020, 2021, 2022 y 2023) por \$15.079.048,00, y de la Tasa por Mantenimiento de Red Vial (período 2019) por \$2.433,00, totalizando \$15.081.481,00 con intereses al 31 de octubre de 2023.-

Que la ampliación de la demanda se funda en que la nueva intimación incluye períodos ya cuestionados en la acción principal (2018, 2020, 2021 y 2022), adicionando el período fiscal 2023 de la Tasa Ambiental, en condiciones análogas a las previamente discutidas, con los mismos defectos de ilegitimidad y ausencia de procedimiento de determinación de oficio. Alega que la reiteración de reclamos por idénticos períodos, sumados a nuevos intereses, confirma la violación del derecho de defensa, la duplicidad de reclamos y la carencia de sustento normativo

Reitera que la intimación y el decreto carecen de sustento fáctico y legal, repitiendo reclamos por períodos ya objeto de la demanda inicial y adicionando el período 2023 en iguales condiciones de ilegitimidad.

Sostiene que se verifica nuevamente la omisión del procedimiento determinativo de oficio, lo que configura nulidad absoluta de los actos administrativos impugnados.

Alega que los tributos reclamados adolecen de los mismos vicios ya expuestos en la demanda original: ausencia de prestación de servicios, irrazonabilidad y falta de proporcionalidad, desconocimiento del principio de legalidad y afectación de derechos y garantías constitucionales.

IV.- Que con fecha 16 de septiembre de 2024, comparece la Dra. Eliana Carolina TOLOSA en su carácter de letrada apoderada de la Municipalidad de Moreno, a contestar la demanda promovida por COTO C.I.C.S.A., solicitando su rechazo total, con costas. -

En primer término, expone que la firma actora publicita su actividad mediante cartelera de diverso tipo (murales luminosos, estructuras publicitarias, pantallas LED y murales en pared), ubicados principalmente en sus sucursales de Moreno, resultando indiscutible que la publicidad genera un beneficio directo a la empresa y que, en consecuencia, resulta sujeto alcanzado por las ordenanzas fiscales locales vigentes para los períodos cuestionados.

En relación a los actos administrativos impugnados.

Recuerda que la actora persigue la nulidad del Decreto N° 2732/2023, dictado en el marco del expediente administrativo N° 4078-244212-C-2022, y que amplió la demanda contra el Decreto N° 1685/2024, dictado en el marco del expediente N° 4078-257691-C-2023.

Destaca que en el expediente N° 4078-244212-C-2022, la actora se limitó a cuestionar la Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables, guardando silencio respecto de los montos reclamados en concepto de Derechos de Publicidad y Propaganda, los que ascendieron a \$393.421, e incluso abonó ese importe, alegando que idéntica situación se replica en el expediente n° 4078-257691-C-2023, afirmando que tal conducta implica reconocimiento de

la deuda y que, en consecuencia, la vía judicial respecto de dicho concepto se encuentra vedada.-

En cuanto al planteo de la Tasa Ambiental por comercialización de envases no retornables, expone que se encuentra regulada en el Capítulo XVI, art. 324 de la Ordenanza Fiscal N° 6893/22 (t.o. 2023) y modificatorias (Ordenanzas N° 5574/15, 5662/16, 5846/17, 6016/18, 6243/19, 6403/20 y 6661/2021), y que su valorización está prevista en el Capítulo XVI, art. 42 y concordantes de la Ordenanza Tributaria N° 6894/22 (t.o. 2023) y modificatorias. Afirmar que el hecho imponible se configura con la comercialización de envases no retornables y que el Municipio, en ejercicio de sus facultades, implementa políticas de protección ambiental a través de la Dirección General de Política, Desarrollo y Fiscalización de Medio Ambiente.

Sostiene que la creación y cobro de la tasa se apoya en los arts. 41 CN y 28 CPBA, que reconocen el derecho a un ambiente sano y el deber estatal de preservarlo. Cita además la Ley Integral del Medio Ambiente N° 11.723, que establece la obligación de los municipios de fiscalizar las actividades que puedan menoscabar el ambiente. –

Que a partir de ello y con el fin de dar protección ambiental al partido de Moreno se crea la Tasa Ambiental por comercialización de Envases no retornables a partir de la Ordenanza Fiscal n° 5391/13 que establece como hecho imponible: El art.393 dice: Por los servicios municipales de protección ambiental, correspondiente a la implementación de programas de concientización, acopio, reciclado, tratamiento, servicios de recolección diferencial y disposición especial de envases no retornables y pañales descartables.

Alega que la comuna implementa la protección ambiental a través de la Dirección General de Política, Desarrollo y Fiscalización de Medio Ambiente. -

En relación a la ausencia de proporcionalidad y razonabilidad de la tasa cita el antecedente, Esso Petrolera Argentina S.R.L. c/ Municipalidad de Quilmes, donde se afirmó que las tasas no requieren proporcionalidad estricta entre el costo del servicio y el gravamen, ya que responden a la organización municipal y al interés público. Invoca también fallos de la SCBA y de la CSJN que reconocen que la validez de una tasa no depende del uso individual del servicio, sino de que este sea organizado y puesto a disposición de la comunidad.

Por su parte en cuanto a la forma de liquidación refiere que la Tasa Ambiental se liquida conjuntamente con la Tasa de Inspección por Seguridad e Higiene, en base a las declaraciones juradas presentadas por la actora. Cita constancias obrantes en los expedientes administrativos (fs. 25 y 26 del expte. N° 4078-244212-C-2022) que así está establecido en el art.42 de la Ordenanza Tributaria n° 6894/22 T.O 2023.-

En consecuencia, sostiene que el monto de la tasa se encuentra previsto en las ordenanzas y ligado a la liquidación de la Tasa por Servicios de Inspección de Seguridad e Higiene, y no requieren de una determinación de deuda. -

Luego en relación al planteo que efectúa la actora en torno a la ausencia de prestación de servicio ambiental, cita nuevamente el antecedente de CSJN “Esso Petrolera”.



Afirma que las ordenanzas fiscales y tributarias en cuestión no han sido declaradas inconstitucionales, que se ajustan a la Ley Orgánica de las Municipalidades (Dec.-Ley 6769/58) y que no contravienen la Ley de Coparticipación Federal, a la cual el Municipio adhirió por Ley 13.850.

Resalta que los decretos cuestionados poseen motivación suficiente y que, conforme al art. 375 del CPCC, pesa sobre la actora la carga de acreditar los vicios alegados. Invoca jurisprudencia de la SCBA, destacando que la mera disconformidad con el accionar de la Administración no basta para declarar la nulidad de sus actos.

Finalmente ofrece prueba, funda en derecho y peticiona. -

V.- Que con fecha 24 de octubre de 2024 la parte actora denuncia hecho nuevo, manifiesta y ratifica prueba ofrecida. -

Expresa que la Municipalidad de Moreno, con fecha 28 de septiembre de 2024, le cursó una nueva intimación en concepto de Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables por los períodos fiscales 2021, 2022, 2023 y 2024, por la suma total de \$29.749.027,14, incluyendo intereses al 30 de septiembre de 2024. Señala que acompaña copia de dicha intimación. Aduce que ello confirma la actitud reticente del municipio a sustanciar un procedimiento determinativo de oficio, conforme a las normas fiscales y principios constitucionales aplicables, lo que refuerza la necesidad de la producción de la totalidad de las pruebas ofrecidas

VI.- Que con fecha 1 de noviembre de 2024 la Municipalidad de Moreno, contesta el hecho nuevo denunciado por la actora, el que fuera declarado admisible por auto del 8 de noviembre de 2024.-

Primeramente, ratifica en todos y cada uno de sus términos la contestación de demanda efectuada con fecha 16 de septiembre de 2024, la cual da por reproducida en esta oportunidad.

En cuanto al planteo sobre la omisión del procedimiento determinativo de oficio, el Municipio sostiene que no corresponde en este caso, por cuanto la tasa se liquida de manera automática en función de los ingresos declarados en la Tasa de Inspección por Seguridad e Higiene, no siendo necesaria una determinación individualizada. Agrega que la actora, en lugar de cumplir con su obligación tributaria, se limitó a presentar impugnaciones infundadas alegando violaciones a la Ley de Coparticipación Federal, falta de servicio, ausencia de razonabilidad, proporcionalidad y afectación de derechos constitucionales.

Sostiene que los decretos 2732/2023 y 1685/2024 poseen motivación suficiente y subsumen los hechos en la normativa aplicable. Agrega que la motivación se encuentra respaldada en la documentación obrante en autos y que los hechos imponderables (realización de publicidad en la comuna y comercialización de envases no retornables) resultan acreditados.

VII.- Que en fecha 17/03/2025, la actora requiere el dictado urgente de una medida cautelar de no innovar para que el Municipio se abstenga de: Clausurar cualquiera de sus

establecimientos comerciales dentro de la jurisdicción local. Iniciar, impulsar o ejecutar actos de cobro por vía de apremio, promover medidas cautelares de cualquier índole relacionadas con las tasas discutidas.

Todo ello, hasta tanto recaiga sentencia firme y pasada en autoridad de cosa juzgada.

Relata que en fecha 7/3/2025, la Municipalidad de Moreno notificó a la firma actora mediante cédula (recibida el 11/3/2025) la intimación de pago por los siguientes conceptos: Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables: períodos 3 a 13/2021, 2022, 2023, 2024 y enero de 2025, por \$47.554.038,42; Derechos de Publicidad y Propaganda: período fiscal 11/2023, por \$692.599,98. Multa por infracción a deberes formales, por \$1.536.161,18.

La intimación consignaba expresamente que, en caso de incumplimiento, se daría inmediato inicio a la vía de apremio y se aplicaría la clausura comercial prevista en el art. 84 de la Ordenanza Fiscal N° 7307/2024 (t.o. 2025).

La actora sostiene que dicha actuación municipal constituye una grave vulneración de sus derechos y garantías constitucionales (arts. 14, 16, 17, 18, 19, 28, 31 y 75 inc. 2 CN), por cuanto la sanción de clausura se aplicaría sin sustanciación de procedimiento determinativo previo, lo que tornaría inconstitucional el propio art. 84 de la Ordenanza Fiscal.

VIII.- Que en fecha 31/03/2025 la demandada contesta el informe cautelar y solicita su rechazo. Expone que:

Los tributos cuestionados tienen sustento normativo en las Ordenanzas Fiscales y Tributarias vigentes (O.F. N° 6893/22 t.o. 2023, O.T. N° 6894/22 y sus modificatorias).

La Tasa Ambiental se funda en el art. 41 de la Constitución Nacional, art. 28 de la Constitución Provincial y en la Ley N° 11.723 (Ley Integral del Medio Ambiente), imponiendo a los municipios el deber de fiscalizar actividades que degraden el ambiente.

La jurisprudencia de la CSJN (*Esso Petrolera Argentina S.R.L. c/ Municipalidad de Quilmes*) y de la SCBA reconoce que no existe obligación constitucional de estricta proporcionalidad entre el costo del servicio y el monto de la tasa, bastando el interés público que justifica su creación.

La deuda reclamada surge de declaraciones juradas presentadas por el propio contribuyente en el marco de la Tasa de Seguridad e Higiene, con la cual se liquida conjuntamente la Tasa Ambiental, por lo que -a criterio de la demandada- no se requiere determinación de oficio.

IX.- En fecha 22/04/2025 se dicta resolución haciendo lugar parcialmente a la medida cautelar solicitada, conforme los fundamentos allí dados, ordenando a la comuna demandada en relación a los tributos y periodos reclamados en la demanda correspondientes a los años 2017, 2018, 2020, 2021 y 2022 se abstenga de clausurar los establecimientos comerciales de la firma hasta tanto recaiga sentencia definitiva. (Res. 1) y a su vez, se hace lugar parcialmente ordenando a la comuna se abstenga de clausurar los establecimientos comerciales de la firma accionante, por los reclamos de Tasa Amb por Comer. Env. No Retornables y afines periodos 01/12/2023, 01 a 12/2024 y 01/2025; Publicidad y Propaganda periodos 11/2023 y por multa Inf. Deb formales año

2024, involucrados en la intimación de fecha 7 de marzo de 2025, quedando sujeta a dicha medida a los plazos de caducidad del art. 23 inc. 2 del CPCA. -

X.- En fecha 27/06/2025 la Alzada al resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte actora, modifica la decisión de grado exclusivamente en lo que respecta al alcance de la medida cautelar dispuesta en el punto 1 del resolutorio, decidiendo que la misma deberá involucrar los tributos y periodos correspondientes a los años 2017, 2018, 2020, 2021, 2022, 2023 y 2024.-

XI. Transitada la etapa de prueba y presentados los alegatos por la parte actora en fecha 13/03/2025 y por la demandada en fecha 14/03/2025, se llama con fecha 26/05/2025 autos para sentencia, el cual queda suspendido a partir del requerimiento ordenado (v.7/08/2025) y reanudándose el llamamiento en fecha 26/08/2025 y;

### **CONSIDERANDO:**

1.- La actora solicita la nulidad del **Decreto N° 2732/2023** dictado el 21 de julio de 2023 en el marco del expediente administrativo N° 4078-244212-C-2022, que dispuso rechazar los descargos interpuestos en fecha 24 de noviembre de 2022 y 14 de junio de 2023 por la firma COTO S.A., contra la notificación de deuda de fecha 20/09/2022, que intimaba al pago de la Tasa de Derechos de Publicidad y Propaganda (periodo 2022), Red Vial (periodo 2019) y Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables (Periodo 2017, 2018. 2020, 2021 y 2022), disponiendo asimismo tener por agotada la vía administrativa con el dictado de dicho Decreto. -

A su vez, solicita la nulidad del Decreto N° 1685/2024 dictado el 25 de abril de 2024, en el marco del expediente administrativo n° 4078-257691-C-2023, que dispuso rechazar el descargo interpuesto en fecha 18 de diciembre de 2023 por la firma COTO S.A., contra la notificación de fecha 2 de diciembre de 2023, que intimó nuevamente al pago de la Tasa de Red Vial por el mismo periodo (2019) y Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables por los mismos periodos, adicionando el año 2023.-

En prieta síntesis, y en relación a todas las tasas reclamadas, sostiene como fundamento de la nulidad que peticiona, que la comuna ha omitido seguir el procedimiento determinativo regulado en los arts. 62 a 70 de la Ordenanza Fiscal N° 6.661/21 (t.o. 2022). -

Luego se aboca de manera específica en relación a cada tasa, reiterando la ausencia del procedimiento determinativo que fijan las Ordenanzas Fiscales aplicables y sosteniendo a su vez, la ausencia de la efectiva prestación de servicios. -

2.- En tanto la parte demandada afirma en primer término que la parte actora guardó silencio tanto en el expte n° 4078-244212-C-2022, como en el 4078-257691-C-2023 acerca de la Tasa de DDPP y de Red Vial y que se limitó a cuestionar la Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables, teniendo impedida la vía judicial en relación a aquellas. -

En cuanto a la Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables, justifica su cobro a partir de las normas que cita. En cuanto al modo de liquidación de la Tasa informa que la

misma se lleva a cabo de modo automático y ligado a la liquidación de la Tasa por Servicios de Inspección de Seguridad e Higiene, y no requiere de una determinación de deuda. -

3.- De las actuaciones administrativas allegadas a la causa - en soporte papel (cf. Informe de secretaria de fecha 22/08/2025) y de aquella allegada en fecha 2/02/2025 y 3/02/2025, surge las siguientes constancias útiles para decidir:

**- Expediente N° 4078-228361-C-2021.-**

A fs. 3. Obra una Nota de pedido N° 2867 del Municipio de Moreno, con fecha del 10 de junio de 2021, dirigida a varias dependencias municipales. En ella, se informa sobre un relevamiento actualizado de elementos de "PUBLICIDAD" para COTO C.I.C.S.A. en GAONA AV 6151 (Estructura Iluminado Techo) y VICTORICA AV 600 (Mural Luminoso Pared Frente, Columna Luminosa Sin Ocupación, Zona Cafe Comidas, Pantalla LED), y se solicita la apertura de expediente administrativo para la incorporación de la documentación para dar cumplimiento al procedimiento determinativo. -

A fs. 4 a 14. Formularios de "TRIBUTOS: PUBLICIDAD Y PROPAGANDA" con fecha de censo todas del mes de junio del año 2021 identificando a COTO C.I.C.S.A. como contribuyente, con domicilio en VICTORICA AV. 600, MORENO, indicando datos del objeto imponible (inmuebles) y relevamiento.

A fs. 16: Se agrega caratula del expediente 4078-229026-C-2021, con extracto de "PUBLICIDAD Y PROPAGANDA". A fs. 2 de este último: Obra Formulario de "DDU Derechos Publicidad/Propaganda - Ocupación de la Vía Pública" del año 2021, para COTO C.I.C.S.A. Documento que detalla varios elementos publicitarios de COTO C.I.C.S.A., incluyendo estructuras iluminadas, columnas luminosas, pantallas LED y murales luminosos en diferentes direcciones como AV. GAONA 6151 y AV. VICTORICA 600/400. Se indica si los elementos están ocupando la vía pública o son pared propia, y si están iluminados. La fecha del documento es 16/08/2021.

**Del Expediente N° 4078-244212-C-2022.-**

A fs. 1. Obra nota presentada por COTO, en rechazo a la intimación cursada el 20 de septiembre de 2022, que requiere el pago de la "Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables" para los períodos fiscales 2017, 2018, 2020, 2021 y 2022, por una suma actualizada de \$8.800.853,00. Argumenta que la tasa carece de los elementos esenciales de un tributo y se invoca la Ordenanza Fiscal N° 6403/20 y el artículo 42 de la Ordenanza Tributaria Tarifaria N° 6404/20.

A fs. 6 surge agregado un formulario de "AVISO DE VISITA" dirigido a COTO C.I.C.S.A. Se detallan los períodos adeudados: \$1.869 Tasa por mantenimiento de Red Vial, por Tasa AMB COMERC. ENVASES (2017 a 2022), y \$393.421 por DERECH. PUBLICIDAD (2022), totalizando \$9.198.170.

A fs. 16. Presentación del apoderado de COTO C.I.C.S.A. Solicita vista del expediente y suspensión de plazos por un término de cinco días hábiles. La nota tiene fecha 14 de junio de

2023.

A fs. 17. Constancia de INTIMACION MASIVA 2022 - INTIMACIÓN PREJUDICIAL" para COTO C.I.C.S.A. detallando deudas por un total de \$9.198.170, que incluyen: \$1.869 Tasa de Mantenimiento por RED VIAL, 2019, \$8.800.853,00 por TASA AMB COMERC. ENVASES (2017 a 2022) y \$393.421 por DERECH. PUBLICIDAD (2022). Recepción 20/09/2022.-

A fs. 18/24 Constancia de notificación electrónica para el expediente N° MG-8088-2023, caratulado "MUNICIPALIDAD DE MORENO C/ COTO C.I.C.S.A. Y OTRO/A S/ APREMIO" de la demanda de apremio por la suma de \$5.306.430,48 contra COTO C.I.C.S.A., con fecha 3/5/2023 y el mandamiento de intimación

A fs. 25/26 detalle de "Declaraciones Juradas" de la Municipalidad de Moreno para COTO C.I.C.S.A. Se listan rubros de "SEGURIDAD E HIGIENE" con sus respectivos años y valores declarados o de oficio, para el período 2000-2022.

A fs. 28/30 proyecto de Decreto. -

A fs. 31/32: Informe de la Secretaría de Economía que reitera el rechazo de los descargos presentados por COTO C.I.C.S.A.) el 24 de noviembre de 2022, referentes a la "Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables" por \$8.800.853,00.

A fs. 33: Informe de la Contaduría Municipal del 26/06/2023, indicando que, al tomar intervención, y habiendo revisado el Proyecto de Decreto (fs. 28/30), no tienen observaciones que realizar. -

A fs. 35 Informe de la Secretaría de Gobierno del 13/07/2023, que, tras considerar la opinión de Asesoría, emite dictamen en relación al proyecto de acto administrativo que rechaza los descargos de COTO C.I.C.S.A. Considera que el proyecto de acto administrativo está motivado y cumple con la normativa.

A fs. 37/39: Decreto N° 2732/2023 del Municipio de Moreno, con fecha 21 de julio de 2023. El decreto rechazando el descargo presentado por la firma actora y dando por agotada la vía administrativa. -

A fs. 40/59: Copia de la demanda presentada por COTO en este Juzgado. -

A fs. 60 Memo de la Subsecretaría Legal y Técnica a la Subsecretaría de Ingresos Tributarios, con fecha 20/02/2024. Remite las actuaciones para conocimiento y la emisión de un informe técnico respecto a los planteos de la actora.

A fs. 61: Memo de la Dirección de Planeamiento Normativo a la Dirección General de Tasas Varias y Comerciales, con fecha 27/02/2024. Solicita un informe sobre el reclamo de deuda por "Derechos de Publicidad y Propaganda" del contribuyente COTO C.I.C.S.A.

A fs. 62: Memo de la Dirección de Planeamiento Normativo a la Dirección General de Tasas Varias y Comerciales, con fecha 27/02/2024. Informa que la deuda reclamada por los DDPP,

corresponde a los saldos generados en base a declaraciones juradas presentadas oportunamente por el contribuyente.

A fs. 64/66: Informe de la Subsecretaría Legal y Técnica. Remite antecedentes del expediente 4078-244212-C-2022 y la intimación por la suma de \$5.306.430,48 (5.306.430,48) por servicios municipales. Menciona la liquidación de la Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables y la Tasa por Mantenimiento de Red Vial, justificando la Tasa Ambiental según la Ordenanza Fiscal N° 6016/18 y el artículo 394.-

A fs. 69/70: obra constancia de la presentación del hecho nuevo denunciado en las presentes actuaciones, a partir de la intimación masiva cursada por la demandada el 28 de septiembre de 2024 por la Tasa Ambiental por comercialización de Envases No Retornables, por los periodos fiscales 2021, 2022, 2023 y 2024 y DDPP 2023.-

A fs. 71: obra constancia de intimación masiva.

### **Del expediente n° 4078-257691 - C – 2023.-**

A fs.1/2: Obra la presentación efectuada por el Apoderado de COTO C.I.C.S.A., efectuando descargo contra la intimación cursada por la comuna por la "Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables", para los períodos fiscales 2018, 2020, 2021, 2022 y 2023, por una suma actualizada de \$15.079.048.-

A fs. 7: obra la constancia de intimación masiva. -

A fs.9/12: Detalle de Deuda por Tasas Ambientales, desglosando montos por períodos y cuotas para diversas Tasas Ambientales (por Envases No Retornables, Plástico, Multicapa, Lata de Bebida, Aerosol, Pañal Descartable). -

A fs. 13/15: Detalle de Deuda por Seguridad e Higiene, Publicidad y Propaganda y Tasa Ambiental por envases no retornables. -

A fs. 18: Obra la constancia de intimación Masiva 2023 - Intimación Prejudicial y Constancia de Entrega.

A fs.19: Obra reporte de las declaraciones juradas de la Tasa por Servicios de Inspección de Seguridad e Higiene (Rubro 471110 - Venta al por menor en hipermercados) desde 2019 hasta 2023.

A fs. 20: Proyecto de Decreto. -

A fs. 23/24: Obra Dictamen de la Subsecretaria de Ingresos Tributarios de fecha 20 de febrero de 2024.-

A fs. 26: Obra la intervención de la Contaduría Municipal sin observaciones. -

A fs. 30/32: Obra el Decreto n° 1685 de fecha 25/04/2024 rechazando el descargo presentado por la firma actora y dando por agotada la vía administrativa.

A fs. 33/35: Cedula de notificación a la firma COTO del Decreto dictado en las actuaciones. –

En cuanto a la documental allegada en soporte electrónico en fecha 2/02/2025, la que ha a su vez, una vez requerida sido remitida en soporte papel: Expte administrativo n° 4078-228361-C-2021. ACTAS donde surgen inspecciones, requerimientos e intimaciones al contribuyente, las que fueron llevadas cabo por la comuna (v fs. desde 24 a116).-

4.- Fijadas las postulaciones de las partes y relevadas las actuaciones administrativas corresponde – por razones de índole lógica y metodológica- determinar si las Ordenanzas que dieran sustento a las intimaciones llevadas a cabo por la comuna demandada se habían encontrado o no publicadas, ya que de ello deriva el sostén y la legalidad de las mismas y por lo tanto la suerte de los restantes planteos formulados por la parte actora. -

Ante todo, debe recordarse que es doctrina de nuestro Máximo Tribunal provincial que las ordenanzas municipales que imponen tributos deben ser puestas en conocimiento a través de medios razonables (cfr. arts. 1, 5 y 28 de la C.N.; 193 inc. 1° de la C.P.B.A.; y doct. SCBA LP, causas C. 119.602, “Municipalidad de Chivilcoy c/ Peugeot Citroen Argentina”, sent. del 02/09/2015 y C. 115.942, “Municipalidad de Chivilcoy c/ Unilever Bestfoods Argentina S.A.”, sent. del 09/09/2016, entre otras). Y que para los casos anteriores a la sanción de la Ley n° 14.491 (B.O. del 27/02/2013), dicha publicación podía ser llevada a cabo a través de la página web del municipio en la medida que la redacción del otrora artículo 108 del Decreto-ley n° 6.769/58 disponía entre las atribuciones y deberes del Departamento Ejecutivo: “...*Promulgar y publicar las disposiciones del Concejo...*”, por lo que dicho medio de publicidad –es decir, página web– no se encontraba vedado por norma legal alguna (cfr. arg. SCBA LP, causa C. 119.789, “Municipalidad de Junín c/ Cervecería Argentina S.A. Isenbeck s/ Apremio”, sent. del 12/07/2017). -

Por su parte, en cuanto a las normas dictadas con posterioridad a la modificación introducida por la norma antes citada, cabe destacar que el aludido artículo 108 en su actual redacción establece entre las atribuciones y deberes del Departamento Ejecutivo: “*Promulgar las Ordenanzas o en su caso vetarlas dentro de los diez (10) días hábiles, contados desde su notificación. Asimismo, dar a publicidad en el Boletín Oficial Municipal, las disposiciones del Concejo y las Ordenanzas*” (inc. 2°) y “*Confeccionar el Boletín Oficial Municipal en el que deberán publicarse las Ordenanzas del Concejo, Decretos y Resoluciones de ambos departamentos, que dicten las Autoridades del Gobierno Municipal. El Boletín Oficial Municipal se confeccionará como mínimo una vez por mes, y se pondrá en conocimiento de la población en la sede de la Municipalidad y en los lugares de acceso público, que al efecto se determine; también deberá incorporarse en la página Web oficial del Municipio, sin restricciones.*” (inc. 18°).-

En dicho marco, advierto que los decretos promulgatorios de las ordenanzas en cuestión –que comprenden los años fiscales 2017 a 2024 - fueron debidamente publicados por la comuna en el Boletín Oficial pertinente que figura subido en la página web oficial de la Municipalidad de Moreno, sección “Gobierno Abierto” (<https://moreno.gob.ar/boletin-oficial.php>), al igual que el texto completo de aquellas ordenanzas fiscales y de las tributarias y tarifarias, pudiendo accederse a través de la sección “Secretaría de Gobierno Ordenanzas Fiscal y Tributaria” (<https://moreno.gob.ar/documentos-oficiales.php>).-

Por lo tanto, no cabe más que rechazar el planteo efectuado por la firma actora. -

5.- Dirimida dicha cuestión, me referiré a la normativa aplicable al caso a los fines de su resolución. -

En ese orden, resulta pertinente reseñar el marco general que regula el procedimiento que debe observar la administración a efectos de determinar las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

-

En tal sentido, corresponde señalar que la Ordenanza Fiscal 7084/23 vigente para el año 2024 (arts. 56 a 66, Capítulo XI) de la misma forma que las anteriores OF. n° 6893/22, 6661/21, 6403/20, 6243/19, 6016/18, 5846/17, 5662/16, establecen un procedimiento reglado para la determinación de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes y responsables.

En efecto, se dispone que la determinación debe efectuarse de conformidad con lo previsto para cada tributo en los respectivos capítulos de la ordenanza, contemplando los hechos imponible, sujetos pasivos, bases imponible, procedimientos, deducciones, exenciones y demás aspectos pertinentes (art. 56). Asimismo, la Ordenanza Tributaria y Tarifaria fija alícuotas, montos y plazos de vencimiento, sin perjuicio de las disposiciones reglamentarias que dicte el Departamento Ejecutivo en ejercicio de sus facultades.

La normativa faculta a la Autoridad de Aplicación a requerir a contribuyentes, responsables y terceros la presentación de declaraciones juradas, libros y registros contables, soportes magnéticos, documentación respaldatoria, información relativa a terceros y demás elementos necesarios para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, incluso con posibilidad de ordenar inspecciones, requerir auxilio de la fuerza pública y solicitar allanamiento judicial (art. 57).

Cuando la determinación se efectúe mediante declaración jurada, ésta deberá contener todos los elementos y datos necesarios para establecer la obligación tributaria, siendo el contribuyente responsable de su contenido y del pago de los tributos resultantes, sin perjuicio de las correcciones que pudiera practicar la Municipalidad (arts. 58 a 60). Se prevé también la posibilidad de rectificar declaraciones juradas por errores de hecho o de derecho, siempre que no se hubiera determinado de oficio la obligación tributaria (art. 59).

Por su parte, se establece que el pago directo del gravamen conforme la liquidación practicada por la Autoridad de Aplicación constituye determinación directa (art. 61). Si no se presentaran declaraciones juradas o resultaran impugnables, la Administración queda facultada a determinar de oficio la materia imponible, ya sea sobre base cierta o presunta, recurriendo en este último caso a un conjunto de indicios tales como declaraciones ante otros organismos, capital invertido, transacciones de períodos anteriores, coeficientes de utilidad, índices económicos oficiales, nivel de vida del contribuyente y demás parámetros enumerados (arts. 62 a 64).

Se aclara que las liquidaciones y actuaciones de inspectores y funcionarios de fiscalización no constituyen determinación administrativa, reservada al funcionario competente (art. 65). Finalmente, ante diferencias constatadas en fiscalizaciones, se concede vista al contribuyente



para que en el plazo de diez días manifieste su conformidad o disconformidad; si se prestare conformidad, no será necesario dictar resolución determinativa, surtiendo la misma los efectos de declaración jurada para el contribuyente y de determinación de oficio para la Administración (art. 66).

Para el supuesto en el que el contribuyente no efectúe la determinación a su cargo (falta de presentación de declaración jurada), o que presentada ésta fuere cuestionable, fue regulado un procedimiento de determinación de oficio de la obligación fiscal, que la Municipalidad debe llevar adelante mediante los pasos fijados al efecto (arts. 67 a 72 de la Ordenanza Fiscal 7084/2024 y concordantes de las otras ordenanzas citadas).

Así, el procedimiento de determinación de oficio comienza con una vista al contribuyente de los cargos formulados para que en el término de quince días efectúe por escrito su descargo, ofreciendo y presentando las pruebas que hagan a su derecho (cfr. art. 67). -

Una vez evacuada la vista, o transcurrido el término señalado, debe dictarse resolución fundada que determine el gravamen e intime su pago (cfr. arts. 68). La resolución deberá contener la indicación del lugar y fecha en que se dicte, el nombre del o de los sujetos pasivos; la imputación precisa del carácter en que se imputa la obligación, indicación del tributo y periodo fiscal a que se refiere, la base imponible, las disposiciones legales que se apliquen, los hechos que la sustentan, el examen de las pruebas producidas y cuestiones planteadas por el contribuyente y/o responsable, su fundamento, discriminación de los montos exigidos (art.69). -

Finalmente, la determinación de oficio deberá contar, como antecedente previo a su dictado, con el dictamen jurídico, quien deberá expresarse sobre la juridicidad del acto de determinación de oficio, el debido respeto por los derechos de los contribuyentes y/o responsables y el cumplimiento de los procedimientos normados por la presente Ordenanza y las demás Ordenanzas fiscales (conf. art.70). -

Fijado el marco general, corresponde ahora a partir de los planteos efectuados por la actora, y conforme el carril fijado, verificar como ha sido llevado a cabo el procedimiento de determinación del tributo en relación a cada tasa. -

#### 6.- En cuanto a la Tasa Derechos de Publicidad y Propaganda.

En el Decreto n° 2732/23 dictado en el marco del expediente n° 4078-244212, el periodo reclamado es el aquel correspondiente al año 2022. En el Decreto n° 1685/2024 no surge el reclamo del citado tributo. -

Se suma al procedimiento detallado supra, lo dispuesto en el capítulo V de la Ordenanza Fiscal n° 6661/21 (t.o año 2022) que trata específicamente los derechos por publicidad y propaganda. Luego de fijar el hecho imponible (art. 194 de la Ord. Fiscal n° 6661/2021) y establecer cómo se determinará la base imponible (arts. 195, 198), se dispone que: *“... a los efectos de determinar el monto a tributar, los titulares o responsables deberán completar una declaración jurada ante el área competente, ya sea como parte del expediente que se iniciare con ese objeto o no, y/o al momento de sus renovaciones, en el formulario especial que a tal fin se*

*disponga, la que debidamente suscripta por el titular de tales hechos, contendrá el detalle de los elementos de publicidad y propaganda sujetos al pago de los Derechos por Publicidad y Propaganda”.-*

De la normativa reseñada se desprende que para el supuesto en el que el contribuyente no efectúe la determinación a su cargo (falta de presentación de declaración jurada) o que presentada fuere cuestionada, se encuentra regulado un procedimiento de determinación de oficio de la obligación fiscal, que la Municipalidad debe llevar adelante tal como fuera relevado (arts. 62 a 72 O.F).

En el caso, la parte actora no efectuó la determinación; esto es, no presentó las declaraciones juradas correspondientes al derecho por publicidad y propaganda. En consecuencia, correspondía que la accionada determinara de oficio la obligación fiscal en cuestión, mediante el procedimiento administrativo expresamente fijado para ello. -

Bajo dichas condiciones, debo adelantar que la Municipalidad demandada quebrantó la norma que regía su actuación, afectando de tal modo –tal como fuera argumentado por el accionante– su derecho de defensa en sede administrativa. –

6.1.- En efecto, el fuero Contencioso Administrativo provincial, registra antecedentes en los que juzgó, en casos análogos al presente, que el procedimiento determinativo de oficio de la tasa en cuestión resultaba inválido. -

En oportunidad de resolver en los autos "SFK Argentina S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ Pretensión de restablecimiento o reconocimiento de derechos" (causa 10.217 sent. del 24/08/2010), la Cámara Contencioso Administrativo de La Plata, puso de resalto que el procedimiento administrativo "...se inicia con la impugnación de la empresa demandante a la liquidación ya efectuada por la Municipalidad de Moreno y en respuesta a la intimación de pago que esta última le cursara en consecuencia. Esa sola circunstancia es suficientemente demostrativa de la ausencia de intervención de parte interesada en el trámite de determinación tributaria de oficio, relativo a la constatación de espacios de publicidad atribuidos a la actora" (CCALP causa 10217 cit). -

Dijo también aquel tribunal, que la falta de constancia idónea referida a la individualización suficiente de lugares y/o espacios en los que se constataran los actos de publicidad, potencia el vicio de procedimiento, pues solo a partir de la correcta y precisa indicación puede el contribuyente hacer posible su réplica, pues de otro modo, aquel se ve impedido de su cabal ejercicio de defensa, pues carece del conocimiento de los antecedentes que habilitan la labor a la que tiene derecho.-

Tal ausencia -siguió afirmando- "...quita fuente causal al acto administrativo, de manera que aquel que sobrevenga resulta perjudicado de manera plena e insanable. De allí en adelante no existe variable posible para purgar un acto que, nacido irregular y nulo, sólo se reporta para su total extinción". -

Continuó señalando, en cuanto a las atribuciones del municipio para establecer el monto del gravamen, que esa posibilidad como variante del estado para ejercer su deber de policía tributaria frente a la renuencia del obligado a satisfacer sus declaraciones juradas regulares y aportar elementos suficientes de determinación, no significa sin más que ese procedimiento pueda llevarse a cabo sin intervención ninguna del afectado. -

Expresó asimismo, que la presunción de legitimidad de los actos administrativos, como principio general, cede en el caso frente a las carencias causales y de procedimiento que de manera manifiesta, ha expuesto un trámite administrativo desarreglado a la citada garantía constitucional (art 18 CN) y a los principios sobre los cuales se vétebra el acto administrativo, entre los cuales la causa como relación de antecedentes fácticos, ha quedado desprovista de presencia reinante (v. CCALP causa 10217 "SKF Argentina S.A" sent. 24/08/2010, voto Dr. De Santis). -

La solución precedentemente expuesta registra similares pronunciamientos de la misma Cámara Contenciosa recaídos en casos similares (CCALP N° 9800-M "RAYOVAC ARGENTINA S.R.L c/ Municipalidad de Berazategui s/ pretensión de restablecimiento o reconocimiento de derechos" del 12/08/2010; CCALP N° 9853 "OSRAM ARGENTINA SACI c/ Municipalidad de Moreno s/ pretensión anulatoria" del 28/10/2010 y demás allí citadas) lo que conforma una doctrina ya consolidada. -

6.2.- Como ya se adelantó, los extremos fácticos y jurídicos del presente caso, resultan análogos a los indicados en el considerando que antecede. -

Sobre el particular, conforme se desprende de las constancias allegadas, se advierte que el procedimiento administrativo que informa el caso, se inicia con el descargo de la empresa accionante a la intimación de deuda efectuada por la comuna que contiene, entre las tasas reclamadas, el periodo 2022 de DDPP.

Cabe ante todo reparar a partir de la defensa de la comuna en esta sede que, si bien la empresa en su descargo, rechaza en forma genérica la intimación de pago, sin hacer formulación alguna -precisa y puntual en relación a dicho tributo en aquella oportunidad, es decir en sede administrativa, lo cierto es, que, por un lado y en primer lugar, tal como será ponderado no contó con ningún elemento para hacerlo y luego que, una vez agotada la vía, y en el plazo legal para hacerlo (v. demanda de fecha 14/12/2023) planteó la nulidad del Decreto n° 2732/23, el que sin pronunciarse en relación a dicho tributo, resolvió rechazar el descargo de la comuna frente a la intimación de fecha 20 de septiembre de 2022 y dar por agotada la vía administrativa.

En razón de ello la defensa que pretende enarbolar la demandada en esta instancia, resulta propia de la etapa de admisibilidad de la acción, la que, al no haber sido articulada en el tiempo oportuno, priva al suscripto del examen en esta instancia, pues resulta una etapa precluida no pudiendo retrotraerse el proceso a ese estado. -

Fijado ello y siguiendo con el análisis del procedimiento administrativo, se verifica claramente la falta de intervención previa de la parte interesada en el trámite de determinación tributaria de oficio, relativo a la constatación de espacios de publicidad y propaganda. –

En tal sentido se advierte en relación a dicho tributo, que el procedimiento se inicia con la intimación de deuda, a partir de los relevamientos llevados cabo en relación al contribuyente COTO (todos en fecha 10/06/2021). Esa sola circunstancia es suficientemente demostrativa de la ausencia de intervención de la parte interesada. -

Ahora bien, en cuanto a las supuestas actas de constataciones y verificaciones, de donde surgiría la existencia de la publicidad que da origen a la pretensión fiscal y que obran agregadas a fs. 4 a 14 del expediente administrativo n° 4078-228361-C-2021, cabe reparar que las mismas no surgen firmadas por un funcionario municipal, solo aparece consignado el nombre del censista, sin que tampoco surja la firma del contribuyente

A ello, ha de sumársele que dichas actas de constatación y/o verificación, que -en principio conformarían la deuda reclamada- aunque no obra liquidación al respecto, tampoco fueron acompañadas en la intimación de deuda a la que se hiciera referencia, lo que refuerza la afirmación de que se le ha quitado a la parte actora toda posibilidad de ejercer su derecho de defensa adecuadamente. -

A su vez, y sin perjuicio de ello, cabe reparar que aquellas actas de constatación, no contienen ninguna referencia precisa y concreta, que las vinculen con alguna liquidación de deuda y que la misma se corresponda con la intimación de pago convalidada por el Decreto n°2732/23 cuestionado. -

Son todas estas circunstancias las que habilitan la aplicación de la doctrina fijada supra, pues en definitiva el procedimiento de determinación de oficio de la obligación tributaria no ha sido respetado por la Administración. -

Finalmente, debo destacar el énfasis puesto por la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de San Martín, en relación al carácter esencial de la vista inicial en el marco de un procedimiento de oficio.

En efecto, tuvo la Alzada en ocasión de decidir que: *"Vista la violación de la norma que regía la actuación de la demandada, destaco que tal como lo señala Linares, el debido proceso surge como garantía innominada de los artículos 18, 16, 17, 28 y 33 de la Constitución Nacional; y fundamentalmente, a partir de la reforma constitucional de 1994, integra expresamente los derechos y garantías constitucionales con la incorporación que el art. 75 inc. 22 hace de Tratados que lo reconocen como derecho fundamental humano. La garantía de audiencia en la determinación de los derechos es uno de los estándares fijados por la Corte Interamericana de Derechos Humanos respecto del debido proceso legal en sede administrativa (cfr. C.I.D.H. Informe de fecha 7/9/07 sobre "El acceso a la justicia como garantía de los derechos económicos, sociales y culturales"). Por su parte, la Constitución de la Provincial, en su artículo 15, estipula -en lo que aquí importa- que "La provincia asegura la tutela judicial continua y efectiva, el acceso irrestricto a la justicia, la gratuidad de los trámites y la asistencia letrada a quienes carezcan de recursos suficientes y la inviolabilidad de la defensa de la persona y de los derechos en todo procedimiento administrativo o judicial." La doctrina ha expresado que "...si*

*no se ha podido otorgar el derecho de defensa al contribuyente mediante la pertinente corrida de vista, también carecerá de validez el acto, por cuanto constituiría una violación de las formas procesales que están instituidas en forma inexcusable por la ley, originando así el incumplimiento de sus objetivos y dando lugar a un estado de indefensión del contribuyente." (cfm. "Tratado de Tributación", Tº 1, pág. 233, Dr. Horacio Ziccardi, Director Horacio A. García Belsunce, Ed. Astrea, año 2003). Asimismo, que la inobservancia de las formas esenciales vicia el acto administrativo incidiendo en su validez (cfm. Marienhoff, Tratado de Derecho Administrativo, Tº II, pág. 536). Además, que "El incumplimiento grave del debido procedimiento previo a todo acto administrativo -en el cual, vale la reiteración, procede incluir al debido proceso adjetivo como especie- debe ocasionar la nulidad absoluta del acto pertinente." (Cfm. Julio Rodolfo Comadira, "La Licitación Pública. Nociones, principios, cuestiones.", Pág. 39, Ed. Depalma) (cfme. CCASAM causa "Establecimiento Elaborador de Alimentos Sacaan Argentina S.A. c/ Municipalidad de Moreno s/ Pretensión Anulatoria, causa n° 3767/13, del 28/10/13). -*

### 7.- En cuanto a la Tasa por Mantenimiento de Red Vial

Del Decreto n° 2732/23 dictado en el marco del expediente n° 4078-244212, que convalida la intimación de deuda de fecha 20 de septiembre de 2022, surge que el periodo reclamado es el correspondiente al año 2019, reiterándose dicho periodo, en el Decreto n° 1685/2024 dictado en el marco del expediente n° 4078-257691-C-2023, por cuanto el mismo rechaza el descargo y confirma la intimación de deuda de fecha 2 de diciembre de 2023.-

En cuanto al procedimiento de determinación del tributo, se aduna al procedimiento general aplicable para todas las obligaciones fiscales, lo que dispone el capítulo XXI de la Ordenanza Fiscal n° 6016/18 (t.o año 2019) en cuanto a la Tasa por Mantenimiento de la Red Vial. -

El art. 438 de la citada norma regula sobre el hecho imponible y dice: *"Por los servicios municipales de reparación y/o conservación de pavimentos, asfaltos y sus complementarias, a cargo de quienes, en el desarrollo de su actividad, por si o por terceros, utilizan la infraestructura vial del partido de Moreno en beneficio propio, produciendo un mayor desgaste y deterioro".* En cuanto a los contribuyentes dispone el art.439 que son contribuyentes quienes desarrollen cualquier actividad comercial, industrial o de servicios, definidas en el artículo nro 135 de la presente Ordenanza Fiscal, en que para su desarrollo utilicen vehículos comerciales de transporte de pasajeros o de carga, propios o de terceros. La presente Tasa alcanzará a los Permisos de vehículos y a las actividades de los siguientes rubros, que tengan un ingreso superior al determinado en la Ordenanza Tributaria y Tarifaria: Industrias, depósitos, logísticas, estaciones de servicios, hipermercados mayoristas, empresas de transporte, corralón de materiales, concesionarios oficiales, paradores de micros de larga distancia, empresas prestadoras de servicios públicos y permisos de vehículos. -

Su valuación está fijada en la Ordenanza Tributaria y Tarifaria n° 6017/18 (t.o año 2019) en el capítulo XXI, art. 49 que dice: *"Los contribuyentes que, de acuerdo a su declaración jurada de Ingresos Noviembre 2017 Octubre 2018, superen el \$ 1.150.000 de facturación mensual y además las actividades de depósito y estaciones de servicio, se utilizará como referencia el valor del litro de combustible nafta super de mayor octanaje de YPF del partido de Moreno, según*

*determina la tabla que a continuación se fija. Luego el art. 50 reza: “La Tasa por mantenimiento de la Red Vial se abonará en doce (12) cuotas mensuales, acuerdo al cronograma que establezca el Departamento ejecutivo. Para los contribuyentes que realizaron el alta a partir del 01/03/2018 y/o en el presente Ejercicio Fiscal, la tasa se liquidara y abonara en cuotas mensuales, debiendo realizar la presentación de las Declaraciones Juradas mensuales correspondientes”. -*

7.1.- Ahora bien, a partir de la normativa reseñada en el considerando 5 que rige el marco general de determinación de tributos (arts. 62 a 72 O.F) y la arriba citada, surge que a los fines de determinación de la Tasa de Mantenimiento de Red Vial el contribuyente deberá presentar la declaración jurada respectiva y en el caso de que así no lo hiciera, la comuna deberá determinarla de oficio, teniendo en cuenta además lo que fija la Ordenanza Tributaria. -

En el caso, la parte actora no efectuó la determinación; esto es, no presentó las declaraciones juradas correspondientes, pues nada de ello surge de las constancias documentales, y tampoco resulta una defensa que haya sido enarbolada por la demandada. En consecuencia, correspondía que la accionada determinara de oficio la obligación fiscal en cuestión, mediante el procedimiento administrativo expresamente fijado para ello. -

Bajo dichas condiciones, y de igual manera que sucede en relación a la Tasa de DDPP la Municipalidad demandada también ha quebrantado la norma que regía su actuación, afectando de tal modo el derecho de defensa de la parte actora en sede administrativa. –

Conforme el relevamiento llevado a cabo de la totalidad de las actuaciones administrativas allegadas a la comuna, no surge determinación del tributo, solo surge un informe de deuda obrante a fs.11 del expediente n°4078-257691-C-223 y luego las intimaciones de deuda, la de fecha 20/09/2022 y la de fecha 02/12/2023 en relación al periodo 2019, sin que surja que dicho informe de deuda haya sido puesto en conocimiento del contribuyente, o que se vincule con las intimaciones y mucho menos surge constancia del modo en que la tasa ha sido calculada, todo ello, a los fines de su contralor y posterior descargo.-

Si bien de la misma forma que aconteció en relación a la Tasa de DDPP, el contribuyente realiza un descargo luego de las intimaciones de deuda, sin puntualizar en aquella sede los planteos que luego opone en esta causa al momento de iniciar la acción impugnatoria, lo cierto es, que tampoco contaba con los elementos para hacerlo, pues a lo largo de todas las actuaciones no obra una sola referencia en relación al modo de liquidar la Tasa por Mantenimiento de Red Vial en los términos de la OF y puesto ello en conocimiento del contribuyente.-

Todas estas circunstancias permiten afirmar que el procedimiento de determinación de oficio de la obligación tributaria, no ha sido cumplido por la Administración.

Adunado a todo ello cabe destacar que, conforme sostiene la actora, la Tasa de Mantenimiento de Red Vial prevista en el art. 438 OF describe un servicio específico y materialmente constatable, que no surge acreditado, a saber: trabajos de mantenimiento y conservación de pavimentos, a cargo de quienes, en el desarrollo de su actividad, por si o por

terceros, utilizan la infraestructura vial del partido de Moreno en beneficio propio, produciendo un mayor desgaste y deterioro.

En efecto, relevadas las actuaciones administrativas no surge la acreditación de ninguna tarea concreta realizada en la zona de influencia del contribuyente, durante el periodo reclamado, pues el informe que a continuación se referencia, es de fecha anterior. -

El informe allegado a la causa, a partir del requerimiento a la comuna (v. documental allegada – archivo digital- en fecha 2/02/2025) fue llevado a cabo por el Departamento de Obras Viales e Hidráulicas. División de Obras Hidráulicas de fecha 31 de octubre de 2025, del cual surgen las obras realizadas por COTO S.A por pedido del Municipio de Moreno: Pavimentación de calles (detallando las mismas); conducto pluvial por calles (detallando las obras) e informando que todos los antecedentes obran en el expediente Municipal nº 4078-180980-C-2016. Finalmente se deja constancia en dicho informe que las obras fueron ejecutadas entre los meses de septiembre del año 2016 y octubre de 2017, y recibidas en el mes de octubre de 2018, transcurrido el periodo de garantía, el costo de las mismas fue a cargo de COTO S.A.-

En suma, si la comuna pretende acreditar el servicio prestado a través de dicho informe, lo cierto es, que no se corresponde con el periodo reclamado. -

En relación a ello, es preciso tener presente la doctrina legal de nuestro Superior Tribunal Provincial en torno a la prestación de servicios por parte de la comuna en materia de Tasas Municipales, y concreto en relación a esta parcela de tratamiento, respecto a la carga de la prueba. En la causa A. 75.855 *“Coca Cola FEMSA de Buenos Aires SA c/ Municipalidad de la Matanza s/ Pretensión Anulatoria. Recurso Extraordinario de Inaplicabilidad de Ley”*, del 6/09/2022, la SCBA – en lo que aquí interesa- preciso que: “...este Tribunal ha valorado los aspectos relacionados con la prestación en concreto de los servicios de inspección a cargo de los municipios, sometiendo la carga de acreditación a la actividad probatoria de la parte que había negado la efectiva prestación (v. causas I. 1.243, B. 56.454y B. 66.819, cits.; B. 56.600, “Loimar”, sent. de 1- VI-2011; B. 66.027, “Antigua Farmacia Cravenna S.C.S, sent de 10-VII-2013). Sin embargo, esa exigencia ya no resulta predicable a partir del precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación recaído en la causa Q.20.XLVII “Quilpe S.A” sent. de 9-X-2012, en que considerando que la Administración estaba indudablemente en mejores condiciones para demostrar el cumplimiento de su actividad mediante todo tipo de pruebas, entendió que endilgar al contribuyente una tarea de tal calibre “...constituiría una exigencia procesal de imposible cumplimiento que frustraría el derecho sustancial”. Con pie en tales fundamentos y ante la ausencia de prueba acerca de la efectiva prestación del servicio, declaró la inconstitucionalidad de la norma que imponía a la actora el cobro de la Tasa por Seguridad e Higiene. Tales asertos resultan de aplicación al caso, atento a la doctrina de este Tribunal según la cual se afirma que quien está en mejores condiciones de individualizar y precisar las actuaciones administrativas es la autoridad ante la cual tramitan, quien debe llevarlas en legal forma (conf. causa B. 66.073, “Pereda Bénédict de De Bary Tornquist” sent. de 1-XII-2014).-

A la luz de lo expuesto, y sin perjuicio de que la falta de cumplimiento del procedimiento legal destrona la legitimidad de aquel acto que legitima la intimación al pago de la tasa en cuestión,

tampoco ha quedado acreditado por la comuna la prestación del servicio en el periodo reclamado.

## **8.- Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables. -**

El Decreto n° 2732/23 dictado el 21 de julio de 2023, en el marco del expediente n° 4078-244212, que convalida la intimación de deuda de fecha 20 de septiembre de 2022, que reclama el pago de los periodos 2017, 2018, 2020, 2021 y 2022.

Luego el Decreto n° 1685/2024 dictado el 25 de abril de 2024, en el marco del expediente administrativo n° 4078-257691-C-2023, que convalida la intimación de deuda de fecha 2 de diciembre de 2023 que reclama los mismos periodos y adiciona el año 2023.-

En cuanto al periodo fiscal 2024, cabe hacer la salvedad de que, si bien la actora denuncia como hecho nuevo que la comuna continúa con las intimaciones de pago de la Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables, reiterando todos los periodos fiscales citados, y adiciona el periodo fiscal 2024, lo cierto es, que dicho periodo quedará fuera del tratamiento toda vez que no forma parte de los actos cuestionados, debiendo transitar - en su caso- el procedimiento administrativo correspondiente.-

8.1.- En cuanto al procedimiento de determinación del tributo, se aduna al procedimiento general aplicable para todas las obligaciones fiscales (arts. 56 a 72 O.F 7084/23 t.o año 2024) lo que dispone la ordenanza Fiscal en el capítulo, XVI en lo específico de la Tasa Ambiental por comercialización de Envases No Retornables. -

El art. 324 de la citada norma regula sobre el hecho imponible y dice: “Por los servicios municipales de protección ambiental, correspondiente a la implementación de programas de concientización, acopio, reciclado, tratamiento, servicios de recolección diferencial y disposición especial de envases no retornables, y pañales descartables”. -

Luego el artículo 325º: Son contribuyentes de la tasa instituida precedentemente: “Las personas físicas o jurídicas titulares de actividades económicas de venta mayorista, e hipermercados en el Partido de Moreno, cualquiera sea la denominación que adopten en la comercialización, elaboración y venta de esos productos”.

En cuanto a la Base Imponible el artículo 326º: “La tasa se liquidará por monto fijo conforme a la Ordenanza Tributaria y Tarifaria por la comercialización de los siguientes productos: a) Por cada envase plástico de bebida (PET) no retornable comercializado. b) Por cada envase multicapa comercializado. c) Por cada lata de bebida comercializado. d) Por cada envase de aerosol comercializado. e) Por cada pañal descartable comercializado. Liquidación de la Tasa: artículo 327º: La tasa se liquidará y abonará en doce (12) cuotas mensuales, de acuerdo al cronograma de vencimientos que se determinare. Artículo 327º Bis: El Departamento Ejecutivo queda facultado para reglamentar y normar en forma complementaria el presente capítulo.

Cabe destacar que las Ordenanzas Fiscales correspondientes a todos los periodos reclamados y cuestionados: 2023, 2022, 2021 y 2020 regulan todo lo relativo a la tasa (hecho imponible, contribuyente, base imponible y liquidación) de idéntica forma, mientras que para los



periodos 2018 y 2017 se aprecian las siguientes diferencias en cuanto al modo de liquidación de la Tasa.

En la Ordenanza Fiscal n° 5846/17 (t.o año 2018) el art.397 dispone: La Tasa se liquidará y abonará en seis cuotas o anticipos bimestrales, de acuerdo al cronograma de vencimientos que se determinare y mediante presentación de Declaración jurada en base a formulario provisto por este Municipio.

Luego la Ordenanza Fiscal 5662/16 (t.o año 2017) regula en idéntica manera. -

Dicho esto, continúo con la valuación de la tasa prevista en las Ordenanzas Tributarias y Tarifarias. La OF. 7084/23 regula en el capítulo XVI en su art. 42, lo siguiente: “De acuerdo con lo normado en el Capítulo XVI, en el Artículo 324° de la Ordenanza Fiscal la tasa se liquidará de acuerdo al siguiente detalle: 1) De acuerdo con los ingresos por ventas declarados en la Tasa por Servicios de Inspección de Seguridad e Higiene, los comercios con los rubros identificados en el Anexo I de la presente Ordenanza tributarán los siguientes montos fijos mensuales en base a la escala correspondiente (cuadro que fija los montos fijos conforme ingresos mensuales).

Finalmente cabe señalar que las Ordenanzas Tributarias y Tarifarias correspondiente a los periodos 2023 (N° 6894/22) periodo 2022 (Ord. N° 6662/21) periodo 2021 (Ord. 6404/20) y periodo 2020 (Ord. 6243/19) regulan de idéntica forma.

Luego para el periodo 2020 (Ord. 6245/19) regula de la siguiente manera: ARTICULO 43°: De acuerdo a lo normado en el Capítulo XVI, en el Artículo n° 396° de la Ordenanza Fiscal la tasa se liquidará de acuerdo al siguiente detalle: 1) Para Hipermercados (Rubro 624412) se aplicará un monto fijo mensual de pesos noventa mil con 00/100 por mes (\$90.000 con 00/100). -

Finalmente, para el periodo 2018 y 2017 de acuerdo a lo previsto en las Ordenanzas Fiscales n° 5846/17 y 5662/16 únicamente detalla los montos por cada concepto. –

8.2.- Relevada toda la normativa, recuerdo que los agravios de la parte actora se centran en primer término en relación el procedimiento de determinación del tributo, alegando a partir de lo que dispone la Ord. Fiscal (arts. 367, 369 de la OF 6661/2022) y la Ord. Tributaria (art.42) que la comuna no dio cumplimiento con el procedimiento legal que fija la norma, que no existió fiscalización, ni determinación de la cantidad de envases, fijándose el tributo de manera arbitrariamente.

Luego sostiene que sin perjuicio de que tal falencia procedimental, derriba la pretensión fiscal, también alega que se verifica la ausencia de la efectiva prestación de servicios. En tal sentido, plantea que la comuna no ha demostrado la existencia de un servicio ambiental efectivamente prestado en relación a la tasa en cuestión. -

Ahora bien, a partir de la normativa que rige el marco general de determinación de tributos (arts. 62 a 72 O.F) y aquella específica en relación a la Tasa Ambiental por Comercialización de Envases No Retornables, corresponde iniciar el análisis en relación a los periodos 2017 y 2018, a partir de lo que disponen las Ordenanzas Fiscales respectivas n° 5662/16 (t.o año 2017) y

5846/17 (t.o año 2018) que regulan de manera diferente –tal lo relevado- a las OF. que le siguen.

-

Ambas normas -a diferencia de lo que disponen las OF. para los restantes periodos- disponen que la Tasa se liquidará y abonará en seis cuotas o anticipos bimestrales, de acuerdo al cronograma de vencimientos que se determine y mediante presentación de Declaración Jurada en base a formulario provisto por este Municipio. -

De la citada norma surge que el contribuyente a los fines de la determinación de la Tasa Ambiental de Envases No Retornables – periodo 2017-2018- deberá presentar la declaración jurada respectiva y en el caso de que así no lo hiciera, la comuna deberá determinarla de oficio, teniendo en cuenta además lo que fija la Ordenanza Tributaria. -

En el caso, la parte actora no efectuó la determinación; esto es, no presentó las declaraciones juradas correspondientes. En consecuencia, correspondía que la accionada determinara de oficio la obligación fiscal, ello mediante el procedimiento administrativo expresamente fijado para ello.

Que conforme surge de las constancias obrantes en el expediente administrativo se advierte que la comuna liquida la tasa ambiental de envases no retornables por los periodos 2017-2018, del mismo modo que para los restantes, es decir, de manera automática, sin considerar el procedimiento legal que dispone la norma. No obstante, de las planillas de liquidación de la tasa, surge consignado en la columna respectiva al tipo de declaración: DE OFICIO, sin que la comuna reitero, procediera conforme el carril fijado por las OF.

Del mismo modo que aconteció en relación a las restantes tasas, el procedimiento en relación a la tasa ambiental de envases no retornables, se inicia con la intimación de deuda –en este caso periodo 2017-2018- a partir de un cómputo automático de la tasa –el que tampoco surge con claridad como se lleva a cabo- pues no obran actas ni verificación técnica de cantidad de envases o de los otros elementos a los que hace referencia la Ordenanza Tributaria, solo aparece el informe de deuda ( v. fs. 10/12 expte n° 4078-257691-C-2023) declaraciones juradas de la Tasa de Seguridad e Higiene y de la Tasa ambiental (v. fs. 25/26 obrantes en el expte 4078-244212-C-2022) pero sin intervención alguna del contribuyente en el proceso de determinación.-

Ahora bien, aquellas liquidaciones de deuda obrantes a fs.26/27 del expediente administrativo que -en principio conformarían la deuda reclamada- no han sido acompañadas en la intimación de deuda a la que se hiciera referencia, lo que refuerza la afirmación que se le ha quitado a la parte actora toda posibilidad de ejercer su derecho de defensa. -

Finalmente, ambos decretos municipales que confirman las intimaciones de deuda, sin hacer referencia alguna en relación a estas circunstancias, confirman las liquidaciones llevadas a cabo de manera automática, sin precisar el modo en que se han llevado cabo. -

Adicionando a todo lo ya dicho en cuanto a las falencias en el procedimiento, a las que me remito por cuestiones de economía procesal, agrego que, todas estas circunstancias devienen en una insuficiencia grave, pues al no haberse acreditado de modo fehaciente y oportuno la existencia y/o comunicación de los aludidos antecedentes, al contribuyente le resultaba imposible

corroborar la exactitud de la base imponible sobre la que se le había aplicado el tributo en cuestión. Es que, si la parte deudora no puede conocer el contenido preciso de la obligación que se le impone, resultan entonces desconocidos sus derechos de defensa y propiedad, quebrantándose la legalidad del actuar estatal (cfr. SCBA LP, causa B. 67.338, "Shell", ya citada).

-

Sumado a todo lo dicho, resulta relevante recordar que la Suprema Corte provincial tiene dicho que: "La sujeción de la Administración Pública al principio de legalidad determina que toda la actuación estatal se encuentre acorde con las normas atributivas de competencia, con sustento en las cuales deben dictarse los actos pertinentes" (SCBA, B 56406 S 16-5-2001, "Transporte del Oeste S.A. c/ Municipalidad de Merlo s/ Demanda contencioso administrativa", B 57830 S 19-5-2004, "García Arancibia, Angelino c/ Provincia de Buenos Aires (Instituto Provincial de Lotería y Casinos) s/ Demanda contencioso administrativa", B 57668 S 4-7-2007, "Cruces S.A. de Construcciones C.I.F.I. c/ Municipalidad de Malvinas Argentinas s/ Demanda contencioso administrativa"). Y que "...es necesario que las decisiones estatales respeten los procedimientos esenciales previstos en las normas legales y cuyo cumplimiento es una garantía para los administrados" ("D.J.B.A.", t. 158, pág. 244). (SCBA, B 56406 citada).-

8.3.- Dicho esto corresponde continuar con el análisis de los restantes periodos involucrados en las intimaciones de deuda, a saber: 2020, 2021, 2022 y 2023 .-

Recuerdo que la demandada sostiene en cuanto a la forma de liquidación, que la Tasa Ambiental por envases no retornables se liquida conjuntamente con la Tasa de Inspección por Seguridad e Higiene, en base a las declaraciones juradas presentadas por la actora y al estar ligado a las mismas no se requiere una determinación de deuda. –

Ahora bien, en relación al periodo 2020 obra únicamente las declaraciones de la Tasa de Seguridad e Higiene (v. fs.25 del expediente 4078-244212-C-2022) y luego en el informe de deuda de fs.11 del expediente 4078-257691-C-2023, no surge ningún importe, ni liquidada la tasa. Ahora bien, en relación al periodo 2020 no obran constancias en relación a como fue liquidada la tasa, pues no surge el monto determinado a partir de las declaraciones juradas que surgen agregadas en los términos del art. 42 de Ordenanza Tributaria y Tarifaria, lo cual, de la misma manera que en relación a los periodos 2017-2018 no se ha permitido al contribuyente verificar como ha sido liquidado y determinado el tributo, y menos aún, obra constancia de la participación del mismo en el procedimiento.-

Finalmente, en cuanto a los restantes periodos 2021,2022, 2023, existe un informe de deuda obrante a fs. 14/15 del expediente administrativo en relación a la tasa, y luego a fs. 19, obra el detalle de las declaraciones juradas de la Tasa de Seguridad e Higiene en relación a dichos periodos. -

Tal como sostiene la comuna, si el contribuyente presenta su declaración jurada en este caso de la Tasa de Seguridad e Higiene, la Administración toma esa información como base cierta para liquidar el tributo, en este caso la Tasa Ambiental de Envases No retornables y liquida automáticamente.

Ahora bien, en relación a lo que defensa de la comuna cabe hacer las siguientes precisiones.

En primer lugar, cabe señalar que por un lado tenemos la causa y el hecho imponible de la tasa, tal lo previsto por el art. 324 de la OF: *“Por los servicios municipales de protección ambiental, correspondiente a la implementación de programas de concientización, acopio, reciclado, tratamiento, servicios de recolección diferencial y disposición especial de envases no retornables, y pañales descartables”*.

De dicha disposición se desprende que el hecho imponible propio es la comercialización de envases no retornables, cuya existencia debe ser constatada y está vinculada con la prestación de servicios ambientales concretos. -

Y luego de conformidad lo establece el art. 326 OF. y el 42 de la Ord. Tributaria se prevé que la tasa se liquidara en montos fijos que se graduaran en función de los ingresos declarados en la Tasa de Seguridad e Higiene. Dichas disposiciones reglamentan el método de cálculo, pero no sustituyen la exigencia de probar la configuración del hecho imponible fijado en el art.324 OF.-

Si bien este mecanismo de liquidación facilita la determinación del monto aplicable, no altera ni sustituye el hecho imponible definido en el art. 324.

De los expedientes administrativos n° 4078-244212-C-2022 y 4078-257691-C-2023 se advierte que la comuna ha sostenido que la liquidación de la tasa ambiental surge en forma directa de las declaraciones juradas de la Tasa de Seguridad e Higiene (TSH), y solo hace referencia al método de cálculo. A su vez sostiene que la contraprestación del servicio está dirigido a la comunidad y no se ha de realizar un servicio a la empresa en sí, sino que el mismo está abocado a un servicio municipal de protección ambiental a la comunidad de Moreno (v. informe de subsecretaría de Ingresos Tributario de fs. 64/66) .

De este modo, se observa que la comuna equipará la mera existencia de declaraciones juradas de TSH con la acreditación del hecho imponible ambiental, omitiendo toda constatación de la comercialización de envases y demás productos. A su vez, no surge claro el método de liquidación pues no surgen relacionadas los ingresos declarados en la TSH, con los montos fijados por la Tasa Ambiental por comercialización de Envases No Retornables y afines. -

Entiendo que tal razonamiento confunde base de cálculo con hecho imponible. En consecuencia, aunque la Ordenanza autorice a usar ingresos de TSH como referencia para el cálculo, ello no suple la verificación del hecho imponible, es decir cantidad de envases, latas, pañales, (que efectivamente hubo comercialización de envases) y luego a partir de ello, a los fines de llevar a cabo la liquidación se indique de manera clara y precisa de qué modo se liquida, a los fines de poner en conocimiento dicha circunstancia al contribuyente. -

8.4- Sumado a todo ello y en relación con el hecho imponible, también corresponde hacer referencia aquello relativo a la prestación del servicio, que también forma parte de los agravios que ha formulado la actora. –

En la especie, es preciso recordar la doctrina legal de la SCBA en la materia. En la causa A-73508 caratulada: *"CAPACCIONI ROBERTO LUIS C/ MUNICIPALIDAD DE CORONEL ROSALES S/PRETENSION ANULATORIA. --RECURSO EXTRAORDINARIO DE INAPL. DE LEY"* dictada en fecha 24/02/2021, recordó las precisiones fijadas al respecto diciendo que: "... Esta Corte recientemente tuvo oportunidad de pronunciarse en la causa B. 63.745, "Automóvil Club Argentino", sentencia de 29-XII-2020, de aristas muy semejantes a las de autos, donde amén de confirmar la doctrina legal imperante, efectuó mayores desarrollos al respecto. Allí se afirmó que los tributos se diferencian en cuanto al presupuesto de hecho adoptado por la ley para poder exigirlo: en el caso de la tasa, la prestación efectiva o potencial de una actividad de interés público que afecta al obligado; en el caso del impuesto, el hallarse en una de las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible (conf. causas I. 1.270, "Casa Blanco S.C.A.", sent. de 18-IV-1989; I. 1.286, "Papelera Juan", sent. de 18-VI-1991; B. 51.937, "Nobleza Piccardo", sent. de 28-XI-1995; B. 56.454, "Pecom Energía S.A.", sent. 17-XII-2003; e.o.). Se sostuvo asimismo que la Corte federal tiene dicho que la imposición de las tasas presupone la existencia de un requisito fundamental, como es que al cobro de dicho tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado del contribuyente (Fallos: 234:663; 236:22; 251:222; 259:413; 312:1575; 325:1370; 329:792; 331:1942; 332:1503; e.o.). Fue considerado que, en su recta interpretación, la doctrina que se desprende de los casos mencionados debe ser entendida del siguiente modo: cuando se alude a la potencialidad del servicio se hace referencia, por un lado, a que el sujeto al que se le exija el pago de la tasa debe encontrarse objetivamente en condiciones de recibir ese servicio potencial, es decir, debe contar en el ámbito del municipio respectivo con un asentamiento -por precario que fuera- capaz de ser inspeccionado (doctr. causas B. 59.516, "Bank Boston", sent. de 18-XII-2002; B. 66.819 "Telefonía Móviles Argentina", sent. de 15-VIII-2012). Asimismo, la comuna debe estar en condiciones efectivas de prestar el servicio al que está obligado (doctr. causas B. 49.848, "Marina del Sur", sent. de 16-V-1989; I. 1.588, "Amacri", sent. de 7-III-2001; e.o.). Específicamente se señaló que la potencialidad está vinculada con la negativa y aun con la resistencia del sujeto pasivo -en el caso particular que nos ocupa- a recibir el servicio de inspección, quien deberá abonar la tasa siempre que se encuentre comprendido en la descripción del hecho imponible, sin poder rehusarse bajo el argumento de que resigna los beneficios que tal prestación pudiera significarle, ya que el servicio tiene en mira el interés general (doctr. CSJN Fallos: 251:50 y 222; 312:1575; 323:3770; 326:4251; 332:1503; e.o.). De allí se desprendió que, verificados tales extremos, la tasa debía ser abonada aun cuando todavía no se hubiera llevado a cabo la actividad de inspección; afirmación esta última que no puede llegar al absurdo de convalidar la ilegitimidad de un obrar municipal que se limite a organizar el servicio y exija el pago de la tasa sin llevar adelante la actividad de contralor a su cargo en términos que, bajo estándares de razonabilidad, atiendan a la seguridad e higiene de la población. (el subrayado es propio).

"...Así, esta Corte consideró que "si bien la norma específica no impone al Estado como condición para percibir la tasa la obligación de prestar el servicio con una regularidad determinada, cierto es que el mismo debe desarrollarse con una periodicidad razonable atendiendo al fin público al que está encaminado" (doctr. causa B. 63.745, "Automóvil Club Argentino", cit.) ..."

Y finalmente en torno a la prestación de servicios por parte de la comuna en materia de Tasas Municipales, y concreto en relación a la carga de la prueba, recuerdo lo dicho por la SCBA en la causa A. 75.855 *“Coca Cola FEMSA de Buenos Aires SA c/ Municipalidad de la Matanza s/ Pretensión Anulatoria. Recurso Extraordinario de Inaplicabilidad de Ley”*, del 6/09/2022, citado precedentemente y al que me remito por razones de brevedad.-

Partiendo de tan esclarecedoras pautas de interpretación, no surge de autos acreditado que el servicio prestado por la comuna en materia ambiental, se relacione con la tasa en cuestión, respecto del cual no se aprecia que hubiera sido efectivamente prestado, tal como sostiene la actora. -

Efectivamente trasladando esta doctrina al sub examine, el hecho imponible ambiental definido por el art. 324 OF se estructura -según la propia norma- en la prestación de servicios municipales de protección ambiental vinculados a programas de concientización, acopio, reciclado, tratamiento, recolección diferencial y disposición especial de envases no retornables y pañales descartables respecto de la actividad de la contribuyente (arts. 324 a 327, OF).

Que, a la luz de las actas acompañadas por la comuna (documental allegada en soporte papel, v. actas de fs. 24 a 49 que según indica corresponde a expediente n° 4078-228361-C-21 y electrónico -conf. archivo digital de fecha 2/02/2025) surge que los relevamientos no se relacionan con la tasa en tratamiento y luego de la restante documental allegada en archivo digital en fecha 2/02/2025 y en papel obrante a fs. 54 a 118, se observa que se han realizado inspecciones bromatológicas y de higiene general, requerimientos de certificados de disposición final de residuos y labrado de contravenciones por incumplimientos GIRSU, entre otras actuaciones; pero no surge de ellas que el municipio haya ejecutado, en beneficio individualizable del contribuyente, programas de acopio/reciclado, recolección diferencial o disposición especial de envases no retornables en los períodos gravados. Es decir, la documental exhibe actividad de policía sanitaria/ambiental y requerimientos formales, más no la prestación retributiva que corresponde a esta tasa ambiental. -

8.5.- En razón de ello, no acreditándose en autos -con sustento documental idóneo- la prestación concreta, efectiva e individualizada de los servicios ambientales que retribuye la tasa, ni habiéndose motivado adecuadamente la determinación en los Decretos N.º 2732/23 y N.º 1685/2024 con verificación del hecho imponible ambiental, y sumando a ello todo lo dicho en relación a cada una de las tasas, considerando las falencias procedimentales que surgen de las actuaciones administrativas allegadas, no cabe más que hacer lugar al planteo de la actora, declarando la nulidad de los actos administrativos impugnados. –

**POR ELLO**, en merito a las consideraciones precedentemente expuestas, con fundamento en lo dispuesto por los arts. 166 último párrafo, y 171 de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires, arts. 1, 2 inc. 1, 12 incs. 1º, 51 inc. 1, 77 y cctes del CPCA (ley 12.008 y sus modif.) art. 163 del CPCC; y demás citas legales dadas,

**RESUELVO:**

1.- Hacer lugar a la pretensión anulatoria deducida por la firma COTO C.I.C.S.A., anulando el decreto N°2732/2023 dictado el 21/07/2023 y el decreto N°1685/2024 dictado el 25/04/2024 .-

2.- Imponer las costas a la demandada en su calidad de vencida (art. 51 inc. 1 del CPCA Ley 14.437)

3.- Firme o consentida que se encuentre se procederá a la regulación de honorarios.-

4.- A los fines de dar cumplimiento al art. 2 del Ac.4011/21 (conf.RP N°1651-2024 SCBA), las partes podrán manifestar en el plazo de 15 días, si median en el presente decisorio, datos que merecen ser suprimidos, anonimizados o disociados.-

### NOTIFÍQUESE.-

Se deja constancia que la notificación precedentemente ordenada se efectiviza -una vez suscripta la presente- a:

- **DANIELA PAULA MANESI** (apoderado de la actora) en su domicilio electrónico en 27237015741@NOTIFICACIONES.SCBA.GOV.AR.-

- **ELIANA CAROLINA, TOLOSA** (apoderado de la demandada) en su domicilio electrónico en 27274345891@NOTIFICACIONES.SCBA.GOV.AR.

### REGÍSTRESE.-

R

----- Para copiar y pegar el texto seleccione hasta aquí (sin incluir esta línea) -----



LASERNA Luis Oscar  
JUEZ

[Volver al expediente](#) [Volver a la búsqueda](#) [Imprimir](#) ^