

**Expte. n° 10198/13 "GCBA s/
queja por recurso de
inconstitucionalidad dene-
gado en: Laboratorios
Solkotal SA c/ GCBA s/
impugnación de actos
administrativos"**

Buenos Aires, 31 de marzo de 2015

Vistos: los autos indicados en el epígrafe,

resulta:

1. Laboratorios Solkotal SA promovió demanda contra el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (en adelante, GCBA) con el objeto de obtener la declaración de nulidad absoluta de la resolución n° 188/DGR/2008 —que determinó sobre base presunta la materia imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, respecto de diversos anticipos mensuales por los períodos fiscales 2003, 2004, 2005, 2006 y 2007, con más intereses resarcitorios, y le aplicó una multa equivalente al 80% del impuesto supuestamente omitido—, y del acto administrativo de fecha 3 de febrero de 2009, que había estimado improcedente el recurso de reconsideración contra esa resolución determinativa (fs. 1/19 vuelta de los autos principales, a los que corresponderá la foliatura que en lo sucesivo se mencione, excepto indicación expresa).

Sostuvo que la instancia judicial se encontraba formalmente habilitada debido a "... que el rechazo de nuestra presentación por parte del Organismo fiscal se originó únicamente en la existencia de una ejecución fiscal en contra de mi poderdante, mas en ningún momento se analizó concretamente si la resolución determinativa había o no sido debidamente notificada por el Organismo recaudador en el domicilio fiscal correspondiente" (fs. 4).

Denunció como hecho nuevo la publicación en el Boletín Oficial de la Ciudad de la resolución (AGIP) n° 334/2010 (fs. 109 y vuelta).

2. La Sra. jueza de primera instancia declaró habilitada la instancia judicial y ordenó correr traslado de la demanda, del hecho nuevo y de la documental acompañada al GCBA (fs. 133/134 vuelta).

3. El GCBA opuso excepción de inadmisibilidad de instancia, por no haber cumplido la actora con los requisitos fijados en el art. 3° del

CCAyT. En subsidio, dejó planteada la caducidad de la instancia y solicitó la suspensión del plazo para contestar la demanda (fs. 145/160).

4. El actor contestó el traslado conferido y solicitó el rechazo de las excepciones opuestas por el GCBA (fs. 164/182 vuelta).

5. La Sra. jueza de primera instancia resolvió no hacer lugar a la excepción solicitada por el GCBA por idénticos argumentos a los vertidos en la resolución por la cual tuvo por habilitada la instancia judicial, a los que remitió (fs. 188).

6. El GCBA apeló el decisorio de fs. 192 y expresó agravios (fs. 198/211 vuelta), que fueron contestados por el actor (fs. 214/235).

7. Previa intervención de la Sra. Fiscal ante la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario (fs. 239/240 vuelta), la Sala III rechazó el recurso de apelación y confirmó el pronunciamiento apelado, remitiendo, en lo sustancial, a los fundamentos expuestos en el dictamen mencionado (fs. 242).

8. El GCBA interpuso recurso de inconstitucionalidad (fs. 247/261), cuyo traslado fue contestado por la actora (fs. 264/293). La Sala III lo declaró inadmisibles (fs. 295/296).

9. La decisión reseñada motivó la presentación directa, por el GCBA, ante el Tribunal (fs. 154/175 vuelta de la queja).

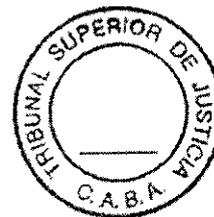
En su dictamen, el Sr. Fiscal General Adjunto propició su rechazo (211/215 de la queja).

Fundamentos:

El juez Luis Francisco Lozano dijo:

1. El GCBA viene impugnando la decisión que, con remisión al dictamen de la Sra. Fiscal ante la Cámara, dispuso “[r]echazar el recurso interpuesto y confirmar el pronunciamiento apelado” que había “...rechaz[ado] la excepción de inhabilidad de la vía judicial por falta de agotamiento de la vía administrativa así como también la de inadmisibilidad de la vía por caducidad” (fs. 97).

Si bien la sentencia que tiene por habilitada la instancia no resuelve el pleito ni impide su continuación resulta equiparable a sentencia definitiva en tanto vulnera una decisión de otro poder del



Expte. n° 10198/13

estado que, de acuerdo a los hechos no controvertidos de la causa, ha quedado firme, y consentida por la actora en razón de que abandonó la vía recursiva en sede administrativa. Ello así, puesto que la decisión objetada importa someter a la administración a juicio, avanzando sobre la revisión de un acto firme, en detrimento del principio de división de poderes y la incolumidad que la ley (arts. 128 y 129 del Código Fiscal, t.o. para el año 2008, al que me referiré en lo sucesivo por ser el vigente al tiempo en que se desarrolló el procedimiento ante la administración, y al que se vienen refiriendo las instancias de mérito, sin que, por los demás, se hayan verificado a este respecto modificaciones sustanciales en los textos sucesivos) da a las decisiones que dicta dentro de su esfera de competencias (art. 104.25 CCBA), por un lado; y sobre la cosa juzgada (art. 106 CCBA), por el otro.

2. Los jueces de mérito entendieron enderezada la presente demanda a "... impugna[r] el acto administrativo del 3/02/2009 y la resolución 188/DGR/2008 ..." (fs. 97), ambos suscriptos por la Directora General Adjunta de la DGR (AGIP).

Por intermedio de la resolución n° 188/DGR/08 se resolvió, centralmente, impugnar las declaraciones juradas que había efectuado la contribuyente respecto de los periodos fiscales 2003 (11° y 12° anticipos mensuales), 2004 a 2006 (1° a 12° anticipos mensuales) y 2007 (1° a 3° anticipos mensuales); determinar de oficio sobre base presunta y con carácter parcial la materia imponible y el impuesto resultante de la contribuyente, por los periodos fiscales 2003 (9° a 12° anticipos mensuales), 2004 a 2006 (1° a 12° anticipos mensuales) y 2007 (1° a 3° anticipos mensuales); aplicarle una multa de \$2.226.770 (pesos dos millones doscientos veintiséis mil setecientos setenta), por entenderla responsable de la figura de omisión fiscal; intimarla a que dentro del término de 15 días de notificada integrase el monto resultante de la diferencia por la determinación, más intereses hasta el momento del efectivo pago y la suma resultante de la multa aplicada.

Por intermedio del acto de fecha 03/02/2009, la Directora General Adjunta de la DGR desestimó el recurso de reconsideración de la actora para que se revisara aquella resolución [cf. el relato de la sentencia de primera instancia, que el *a quo* hizo propio, salvo en lo que se apartó expresamente, al confirmar el pronunciamiento, V. fs. 1 y 100 y mi voto *in re* "GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en 'Villavedra, José Antonio c/ GCBA s/ amparo (art. 14 CCBA), expte. n° 9078/12, sentencia del 12/3/13].

No viene controvertido que la actora no dedujo recurso jerárquico contra la primera ni la segunda decisión; y, por ello, que esta demanda no fue entablada contra una decisión que hubiera resuelto presentación de esa especie.

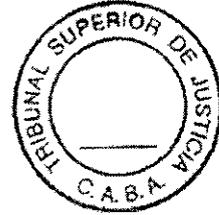
Descrita la materia del litigio como indico más arriba, el *a quo* estimó comprendidos en la *litis* cuestionamientos a: (i) la validez de la notificación de la Resolución n° 188/DGR/08, que habría sido cursada a un domicilio insubsistente; y, (ii) el contenido del acto de fecha 03/02/2009 que rechazó el recurso de reconsideración, convalidando la Resolución n° 188/DGR/08.

En este contexto, aunque los jueces de mérito (remitiendo al dictamen de la Sra. Fiscal de Cámara, cuyos términos compartieron) recordaron que el CCAyT exige, como regla, para entablar una demanda contra la administración haber agotado la vía administrativa, entendieron que la instancia estaba habilitada en virtud de que se encontraba controvertida la notificación a la actora de la Resolución n° 188/DGR/08.

Con esta sola mención, el tribunal *a quo* trató la impugnación de la notificación de la Resolución n° 188/DGR/08 como la impugnación autónoma de un acto administrativo, omitiendo aplicar las reglas que programan las condiciones en que las decisiones de la administración pueden ser cuestionadas, con menoscabo de la estabilidad de los actos que emanan de otro poder, en el caso el ejecutivo (v. mis votos *in re* "GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Laboratorios Mar SA c/ GCBA s/ repetición (art. 457 CCAyT)", Expte. n° 9719/13, sentencia del 11 de junio de 2014; y "GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Scania Argentina S.A. c/ GCBA s/ repetición (art. 457 CCAyT)", Expte. n° 6224/08, sentencia del 28 de octubre de 2009).

3. La notificación cuestionada es la de un acto —la Resolución n° 188/DGR/08—que integra un procedimiento reglado por el legislador en el CF para impugnar las determinaciones de oficio emitidas por el Fisco y sanciones por él impuestas.

En su Capítulo XVI ("Del procedimiento tributario"), el CF se ocupa de sentar las pautas bajo las cuales debe tramitar, entre otros, el procedimiento de determinación de oficio, y cuáles son las vías para cuestionar la decisión a que arribe la administración fruto de aquel. A su turno, los arts. 3, 7 y 274 CCAyT prevén el control judicial de la decisión definitiva, no así de las interlocutorias, que, por ello, sólo pueden ser examinadas por los jueces con ocasión de la decisión definitiva y en la medida en que impacten sobre esa decisión final. Adopta así un esquema habitual en materia de control judicial de la actuación de la Administración, en cualquiera de sus acciones.



Expte. n° 10198/13

El art. 128 CF dispone que “[c]ontra las resoluciones que dicta la Dirección General, determinando de oficio el Impuesto sobre los Ingresos Brutos o imponiendo sanciones respecto de cualquier tributo [...] los contribuyentes o responsables pueden interponer dentro de los quince (15) días de notificados recurso de reconsideración, con efecto suspensivo sobre la intimación de pago, el que debe ser fundado al momento de su presentación y es resuelto por el Director General.// **La resolución recaída en el recurso de reconsideración queda firme a los quince (15) días de notificada, salvo que dentro de este plazo el recurrente interponga recurso jerárquico**” (sin resaltar en el original); y el art. 129 CF, que “[e]l recurso jerárquico se presenta ante la Dirección General, con efecto suspensivo sobre la intimación de pago, debe ser fundado al momento de su interposición y puede interponerse sin haberse deducido previamente el recurso de reconsideración [...] El Ministerio de Hacienda ha de substanciar dicho recurso, dictar la **resolución definitiva que agota la vía administrativa** y devolver las actuaciones a la Dirección General para su notificación y cumplimiento. En la notificación ha de constar que la instancia administrativa se encuentra agotada.// Vencido el plazo de la intimación de pago efectuada por la resolución recurrida, contado desde la notificación de la resolución que resuelve el recurso jerárquico, sin que el obligado justifique su cumplimiento, queda expedita la vía para iniciar la ejecución fiscal, librándose para ello la constancia de deuda pertinente.// Con el consentimiento expreso o tácito de la resolución de la Dirección General, y en su medida si fuese parcial, también queda expedita la acción judicial debiendo librarse constancia de deuda al efecto” (sin resaltar en el original).

Ello así, el CF faculta al contribuyente o responsable el empleo del recurso de reconsideración para cuestionar la decisión acerca de determinaciones de oficio a que se refiere el art. 128 en comentario o imposición de sanciones respecto de cualquier tributo —entre otras—; y le requiere deducir recurso jerárquico ante el Ministro de Hacienda (ahora, del Administrador Gubernamental de Ingresos Públicos, cf. art. 149 CF t.o. 2014) para habilitar la revisión judicial.

Refuerza el carácter único lo previsto en el CF bajo el título **“Preeminencia sobre el procedimiento administrativo local”** que reza así “[l]as normas y términos específicos contenidos en el presente Código tienen preeminencia con respecto a los de la Ley de Procedimientos Administrativos (B.O. N° 310)”, disposición que viene a desplazar cualquier otra regulación acerca de cómo controvertir decisiones de la especie aquí involucrada en aquellos aspectos en que

se superpongan. Desde luego, esto no pone a la decisión administrativa acerca de la validez de la notificación al abrigo del control judicial sino que éste puede sobrevenir en las condiciones mencionadas más arriba.

En este escenario, no habiendo sido cuestionada la constitucionalidad de las reglas del CF a que me vengo refiriendo, cualquiera sea el argumento bajo el cual se pretenda controvertir una decisión de las contempladas en el CF, debe vehiculizarse por las vías allí estipuladas. Es decir, el CF impone reunir todas las objeciones dirigidas a controvertir la decisión administrativa y proponerlas a la administración mediante los recursos por él instrumentados; y ocurrir ante el poder judicial solamente luego de haber obtenido una decisión que resuelva el recurso jerárquico; no permite, en cambio, trabar una controversia anticipada acerca de alguna incidencia en el trámite del procedimiento administrativo, salteando por esa vía la revisión que el CF daba al Ministerio de Hacienda y ahora da al Administrador Gubernamental de Ingresos Públicos o, dicho de otro modo, no permite revisar actos que han quedado firmes fruto del abandono de la vía recursiva o impugnatoria.

4. En autos, como señalé en el punto 1, la actora (Laboratorios Solkotal SA) ha deducido demanda a fin de impugnar la resolución n° 188/DGR/2008 y el acto de fecha 03/02/2009 que resolvió su recurso de reconsideración (V. fs. 97), ambos suscriptos por la Directora General Adjunta de la DGR (AGIP).

En este escenario, la discusión acerca de la validez de la notificación de la Resolución n° 188/DGR/08 no pudo ser propuesta del modo intentado porque abandonó el procedimiento reglado, en el caso, por el legislador en el CF y, en consecuencia, la decisión quedó firme. Al margen de las objeciones acerca del fondo de la materia controvertida (es decir, de la validez de la determinación, la sanción e intimación a que integrase la suma resultante) pierde sentido la revisión de la validez de la notificación, porque sabido es que no corresponde declarar la nulidad por la nulidad misma, sino que debe haber un interés jurídico que motive la declaración (Fallos 324:1564; 322:507; entre otros).

Entonces, el planteo de nulidad de la notificación mencionada resulta irrelevante a los efectos de resolver si se encuentra habilitada la instancia judicial cuando, como quedó dicho, no está controvertido que la actora abandonó la vía recursiva cuyo trámite es impuesto por el CF ante la administración. Es decir, aun bajo el supuesto de que se estimase inválida la notificación de la Resolución n° 188, ello ningún efecto proyectaría sobre el acto que quedó firme al no haber cuestionado por la vía del recurso jerárquico (cf. art. 129 CF).



Expte. n° 10198/13

5. Sentado lo anterior, el único argumento brindado por los jueces de mérito para sustentar la solución ahora objetada, que "... en caso de duda acerca de la verificación de los extremos para considerar la instancia habilitada, a fin de propender a una tutela efectiva, siempre debe estarse a favor del acceso a la jurisdicción[; r]ig[liendo] en este aspecto el principio *in dubio pro actione*..." (fs. 98 vuelta), cae porque no se da el presupuesto de aplicación del criterio por ellos explicitado, esto es, no se da el supuesto de duda que, según dicho criterio, pondría al operador en el deber de inclinarse siempre en pos de la acción.

6. Lo dicho, en suma, conduce a hacer lugar a los recursos de queja e inconstitucionalidad del GCBA, revocar la sentencia de la Sala III de la Cámara Contencioso Administrativo y Tributario, y rechazar la demanda, con costas.

La jueza Ana María Conde dijo:

1. La queja articulada por el GCBA fue interpuesta en legal tiempo y forma, y desarrolla una crítica concreta y fundada que rebate los fundamentos del auto denegatorio del recurso de inconstitucionalidad, que predicó —erróneamente— la inexistencia de una sentencia de carácter definitivo y de un agravio constitucional.

2. Este Tribunal sostuvo reiteradamente que las sentencias que declaran habilitada la vía judicial carecen, en principio, de carácter definitivo, ya que no ponen fin al pleito (por el contrario, ordenan tramitar el litigio) ni resuelven la cuestión de fondo [conf. "GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: 'Scania Argentina S.A. c/ GCBA s/ repetición (art. 457 CCAyT)'" , expte. n° 6224/08, sentencia del 28/10/2009; "GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en 'Los Conce S.A. c/ GCBA s/ impugnación de actos administrativos'" , expte. n° 7241/10, sentencia del 29/11/2010; "GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en 'Olce Consultores S.R.L c/ GCBA s/ impugnación de actos administrativos'" , expte. n° 7428/10, sentencia del 20/04/2011]. Sin embargo, en la presente causa, el GCBA alegó y demostró la existencia de un gravamen de imposible o insuficiente reparación ulterior, que torna equiparable a definitivo al pronunciamiento atacado,

pues dicha decisión implica someter a revisión judicial actos administrativos firmes, lesionando flagrantemente el principio de división de poderes.

Asimismo, la resolución impugnada viola las garantías al debido proceso y la defensa en juicio del GCBA, ya que ordena tramitar un proceso que, conforme lo dispuesto expresamente por la normativa procedimental aplicable, no puede llevarse adelante.

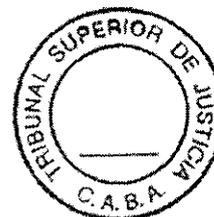
Postergar esta decisión para el momento de dictar la sentencia definitiva, significaría un rigorismo formal incompatible con el respeto a la tutela judicial efectiva, puesto que tramitar toda la causa cuando resulta evidente a esta altura del proceso el incumplimiento de los presupuestos procesales esenciales para la admisibilidad de la acción, implicaría un dispendio de actividad jurisdiccional innecesario.

Por estos motivos, ante la constatación de un genuino caso constitucional y una sentencia equiparable a definitiva, corresponde declarar admisible la queja y proceder al tratamiento del recurso de inconstitucionalidad subyacente.

3. El GCBA, en su recurso de inconstitucionalidad, sostuvo que la presente acción judicial resulta inviable en tanto no se habría agotado la vía administrativa. A fin de impugnar los actos administrativos de la especie del aquí cuestionado, el Código Fiscal año 2008 (t.o. decreto n° 651/2008) establece un recurso de reconsideración facultativo (art. 128), y requiere deducir un recurso jerárquico obligatorio (art. 129) ante el entonces Ministro de Hacienda (ahora ante el Administrador Gubernamental de Ingresos Públicos). Y en la causa, no se ha controvertido que la actora no dedujo el recurso jerárquico necesario para que se expida la máxima autoridad que agota la vía administrativa.

En efecto, al tomar conocimiento de la Resolución n° 188/DGR/2008, la actora interpuso recurso de reconsideración, el cual fue desestimado por la Sra. Directora General mediante la providencia del 03/02/2009 (obrante a fs. 205 de la queja). En vez de promover el pertinente recurso jerárquico, la accionante consideró que dicha decisión agotaba la vía administrativa, y directamente acudió a la instancia judicial.

Tal como sostiene el Dr. Lozano en el apartado 3° de su voto — al que me remito y adhiero—, este abandono del procedimiento recursivo sella la suerte adversa de la pretensión de la firma, toda vez que la instancia judicial no se encuentra debidamente habilitada, al no haber agotado las instancias jerárquicas necesarias mediante la interposición del recurso administrativo pertinente.



Expte. n° 10198/13

4. En virtud de lo anteriormente expresado, y en línea con lo manifestado por el Dr. Lozano en el apartado 4° de su voto, se torna insustancial analizar y pronunciarse sobre la validez o invalidez de la notificación de la resolución n° 188/DGR/2008, pues aún cuando fuera considerada inválida por haber sido diligenciada en un domicilio desactualizado del contribuyente, lo cierto es que ello carece de idoneidad para justificar la habilitación de la presente instancia judicial, ya que ante la falta de interposición del recurso jerárquico, la eventual temporaneidad del recurso de reconsideración no implica agotar la vía administrativa.

5. Por ello, corresponde hacer lugar a los recursos de queja y de inconstitucionalidad interpuestos por el GCBA, revocar la sentencia de la Cámara que tuvo por habilitada la instancia judicial, y rechazar la demanda, con costas de todas las instancias a la vencida por aplicación del principio objetivo de la derrota (art. 62 CCAyT).

La juez Inés M. Weinberg dijo:

1. Coincido sustancialmente con los argumentos expresados por el Dr. Luis Francisco Lozano y la Dra. Ana María Conde en sus respectivos votos, en cuanto consideran que, a fin de abordar el presente recurso, el planteo de nulidad de la notificación —eje del reclamo de la actora— resulta irrelevante a los efectos de expedirse respecto de la habilitación de la instancia judicial.

2. Cuando se persigue —como ocurre en autos— impugnar judicialmente la validez de un acto administrativo de alcance particular, el Código CAyT establece dos presupuestos como condición de acceso a la jurisdicción: el agotamiento de la instancia administrativa por medio de las vías recursivas pertinentes (inc 1°, art. 3° CCAyT), y la interposición de la acción dentro del plazo de caducidad (art. 7° CCAyT).

De esta forma, para tener habilitada la instancia judicial, la legislación local exige que los actos administrativos cuestionados hayan causado estado, entendida como la obtención de una decisión definitiva. Esta prerrogativa procesal de la Administración se orienta a resguardar la legitimidad de su actuación, conforme así lo ha entendido la Corte Suprema de Justicia de la Nación al destacar que las decisiones administrativas no pueden quedar exentas de cumplir con

los recaudos de legitimidad, constituida por la legalidad y la razonabilidad (Fallos 320:2509); persiguiéndose a través de la obligatoriedad de recorrer la vía administrativa que los órganos administrativos competentes examinen las pretensiones de los administrados, a fin de evitar juicios innecesarios (Fallos 230:509; 314:725, entre otros).

En esta inteligencia, el máximo Tribunal Nacional ha expresado que la existencia de una ley instrumental específica que regula las relaciones tributarias hace que la tramitación de las causas deba ajustarse a sus normas (Fallos: 308: 2147).

Se advierte de esta forma que en el Procedimiento Tributario de la CABA (Capítulo XVI del Código Fiscal 2008) existen dos vías recursivas, la reconsideración —de carácter potestativo— y el recurso jerárquico —obligatorio—. Este último se presenta ante la autoridad administrativa de la que emanó el acto impugnado, correspondiendo al Ministerio de Hacienda —actual Administrador Gubernamental de Ingresos Públicos— substanciar dicho recurso y "dictar la resolución definitiva que agota la vía administrativa" (conf. art. 129 CF).

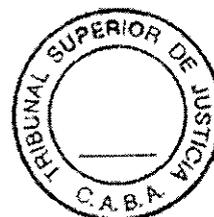
Así, la vía judicial quedará expedita una vez que la administración resuelva —expresa o tácitamente— el recurso jerárquico. Enfatiza el CCAyT que se declarará inadmisibles toda demanda que cuestione la validez de un acto administrativo "cuando no sea susceptible de impugnación el acto o decisión objeto de la litis, conforme a lo establecido en el artículo 3°; o exista firmeza del acto administrativo impugnado, caducidad de la acción por haber sido interpuesta fuera del plazo legal o por impugnarse un acto reiteratorio de otro consentido anteriormente" (art. 274 CCAyT).

4. En el pronunciamiento en crisis, la Sala —compartiendo los fundamentos del dictamen fiscal— consideró que en caso de duda acerca de la verificación de los extremos para considerar habilitada la instancia judicial debía estarse a favor del acceso a la jurisdicción.

Si bien a partir del principio *in dubio pro actione*, los órganos jurisdiccionales deben propender a que se garantice el derecho de acceso a la jurisdicción, no menos cierto es que este principio no puede doblegar los recaudos de admisibilidad que el ordenamiento jurídico prevé a fin de acceder a la jurisdicción.

En tal directriz, el CCAyT claramente dispone que "la acción prevista en este código debe versar en lo sustancial sobre los hechos planteados en sede administrativa" (art. 6°).

De esta forma, luego analizada la normativa aplicable, y de conformidad por lo expresado por el Dr. Luis Francisco Lozano en el apartado 3° de su voto, la actora solo podría concurrir ante el poder



Expte. n° 10198/13

judicial para discutir la validez del referido acto administrativo una vez resuelto el recurso jerárquico contemplado por la normativa fiscal.

Se pone de manifiesto en los presentes actuados la ausencia de este requisito ineludible a los fines de la admisibilidad —debido agotamiento de la vía administrativa—. En su contrario, la actora optó por abandonar la pertinente vía recursiva —al omitir promover el referido recurso jerárquico—, dirigiendo su pretensión directamente ante la instancia judicial (cuestión ésta no controvertida en autos), razón por la cual, tanto la Resolución 188/DGR/2008 como el acto de fecha 3 de febrero de 2009 que resolvió su recurso de reconsideración han adquirido firmeza, perdiendo la oportunidad ahora de poder reeditar la impugnación intentada.

Como se anticipara, y conforme las razones expuestas, el cuestionamiento sobre la validez de la notificación resulta intrascendente toda vez que este planteo resulta inútil a fin de enderezar el incumplimiento del recaudo previo de admisibilidad.

5. Por ello, de conformidad con los argumentos expuestos, voto por hacer lugar a los recursos interpuestos por el GCBA y, en consecuencia, revocar la sentencia de la Cámara CAYT y rechazar la demanda. Con costas a la vencida (art. 62 CCayT).

La jueza Alicia E. C. Ruiz dijo:

1. La queja por recurso de inconstitucionalidad denegado fue interpuesta en tiempo y forma por el GCBA. Sin embargo, no puede prosperar.

2. La Sala III de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario consideró que la decisión objeto del recurso de inconstitucionalidad de la parte demandada (que tuvo por habilitada la instancia judicial):

- (i) no había dado fin al proceso, de modo que no se verificaba la concurrencia del requisito de sentencia definitiva; y
- (ii) no planteaba agravio constitucional alguno.

3. De los fundamentos de la decisión interlocutoria atacada por el GCBA recurrente, consideraré inicialmente el vinculado a la inexistencia de sentencia definitiva o equiparable, por cuanto la

ausencia de dicho recaudo de admisibilidad formal define el rechazo por el Tribunal del recurso intentado.

En su presentación directa, el demandado señaló que la resolución de la Sala III que rechazó su recurso de apelación y confirmó la sentencia de primera instancia que tuvo por habilitada la instancia judicial "... es equiparable a una sentencia definitiva por cuanto **causa a mi representada un gravamen de imposible reparación ulterior**. Ello es así, pues de haberse aplicado la legislación vigente en la materia, la Cámara debería haber declarado la inhabilitación de la instancia y ordenar el archivo de las actuaciones" (fs. 104 vuelta).

Con ello, el GCBA no logra poner en crisis el auto denegatorio del recurso de inconstitucionalidad que viene a sostener, pues alude genéricamente a la existencia de perjuicios irreparables que no acredita. La prosecución del trámite decidida por las instancias de mérito hasta el dictado de un pronunciamiento definitivo no afecta la intervención útil del demandado en el proceso, ni le provoca daños que puedan considerarse de imposible reparación ulterior.

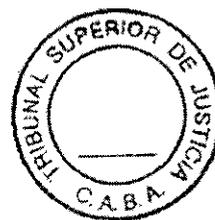
Las citas de fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación no suplen la deficiencia argumental señalada, pues no van acompañadas por la indicación de las similitudes entre tales precedentes y los hechos del caso. El demandado tampoco explica por qué esa jurisprudencia debería ser aplicada en estos autos, lo que la priva de toda eficacia argumentativa.

4. Como lo he señalado en numerosos precedentes, es requisito necesario de la queja que ella contenga una crítica concreta, desarrollada y fundada del auto denegatorio del recurso de inconstitucionalidad (cf. TSJ *in re* "Fantuzzi, José Roberto y otro s/ art. 57 bis —causa nº 665-CC/2000— s/ queja por denegación de recurso de inconstitucionalidad", resolución del 09/04/01). Al no haber satisfecho esa carga el GCBA, el recurso de queja debe ser rechazado.

Así lo voto.

El juez José Osvaldo Casás dijo:

1. Comparto las consideraciones vertidas por la señora jueza de trámite Alicia E. C. Ruiz en su voto así como a la solución que propicia, por cuanto el GCBA no ha logrado demostrar que en la especie se verifique el requisito de encontrarse su recurso de inconstitucionalidad dirigido contra una sentencia definitiva o equiparable a tal.



Expte. n° 10198/13

2. Por lo demás, la interpretación de las disposiciones contenidas en el plexo normativo sobre el domicilio fiscal constituido; su comunicación a la Administración; la forma de las notificaciones si tal recaudo se satisface a partir de una ulterior reempadronamiento; las circunstancias sobre cómo hizo saber el contribuyente efectivamente al Fisco el nuevo domicilio; cómo se efectuaron las notificaciones; y si se produjo el agotamiento de la vía administrativa, cuando existan indicios que tal tramitación pueda traducirse en un devenir ritual e inconducente en dicha sede, son aspectos de derecho público local, de hecho y prueba, propio de los jueces de la causa. Todo lo cual —más allá del acierto o error de lo que pudo haber decidido el *a quo*— no habilita a convertir a este Estrado en una tercera instancia ordinaria de revisión.

Así lo voto.

Por ello, emitido el dictamen del Fiscal General Adjunto, por mayoría,

**el Tribunal Superior de Justicia
resuelve:**

1. **Admitir** la queja y **hacer** lugar al recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.
2. **Revocar** la sentencia de fs. 242 de los autos principales y **rechazar** la demanda.
3. **Imponer** las costas a la vencida.
4. **Mandar** que se registre, se notifique, se agregue la queja al principal y, oportunamente, se devuelva al tribunal remitente.

Descripción

El mismo permitirá, a las personas físicas, sucesiones indivisas o responsables por deuda ajena, cumplir con su obligación de presentación de declaración jurada de cada uno de los impuestos. Dichas declaraciones juradas contendrán: datos identificatorios, materia imponible, determinación del impuesto y saldo a ingresar. Estas declaraciones juradas deberán ser presentadas hasta la fecha de vencimiento, según el tipo de contribuyente, por transferencia electrónica de datos mediante clave fiscal reglamentada por la RG 1345 sus modificatorias y complementarias. Versión 15.0 aprobada por la Resolución General N° 3610/2014.

Novedades

1. Conforme lo previsto en el Acuerdo entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay para el Intercambio de Información Tributaria y Método para evitar la doble imposición, aprobado por la Ley N° 26.758, se incluye en la pestaña "Datos Descriptivos" la pregunta "¿Realizó servicios prestados a sujetos residentes en la República Oriental del Uruguay en virtud del art.11.3 b del Acuerdo?". En caso de ser afirmativa la respuesta, se habilitarán:

1.1. En la pantalla "Directorio Determinación de la Renta de Fuente Argentina", las pestañas "Resultado Neto 3° categoría por servicios prestado en el marco del artículo 11.3 b del Acuerdo con la República Oriental del Uruguay" y "Resultado Neto 4° categoría por servicios prestados en el marco del artículo 11.3 b del Acuerdo con la República Oriental del Uruguay", posibilitando la carga de los respectivos "ingresos gravados" y "Gastos y deducciones especialmente admitidos".

1.2. En la pantalla "Determinación del saldo del impuesto a las ganancias" el campo "Pago a cuenta en el exterior s/art. 11.3b del Acuerdo con Uruguay" cuyo límite computable será la sumatoria de los valores ingresados en los nuevos campos de 3° y 4° categoría citados en el punto anterior.

2. Se actualizan las tablas de retenciones y percepciones.

3. La pantalla "Determinación del impuesto a las Ganancias", Subpantalla "Deducciones personales computables", se adecua a los efectos de permitir incorporar la deducción especial

contemplando lo establecido por el Decreto N° 2.354/14.

Impuesto sobre los Bienes Personales

1. Se incorpora acceso al detalle de las siguientes tablas de valuación recibidas:

I - Valor de los automotores, motocicletas y motos (motovehículos).

II - Valor de cotización de las monedas extranjeras.

III - Detalle de sociedades y fondos comunes de inversión.

En caso de declararse depósitos en dinero en el exterior, se podrá acceder a la cotización de la moneda cuando el tipo de cuenta sea en dólares o euros.

Novedades por mejoras o solución de errores de versiones anteriores

Impuesto a las Ganancias

1. Unificación de codificación de regímenes de percepciones por operaciones efectuadas en el exterior por sujetos residentes en el país, dispuesto por la R.G. (AFIP) 3450 para simplificar la validación del código y fecha. Es decir, se eliminó la duplicidad de los códigos para evitar confusión en el contribuyente.

2. Solución error de exposición en la carga de Bienes situados en el País, Dinero en efectivo, de modo que los datos se actualicen automáticamente en los campos "Importe Total al 31/12/xx" e "Importe Total al 31/12/xx".

3. Solución error de exposición en la carga de los datos de Títulos públicos y Privado con cotización, Depósitos en dinero, Dinero en efectivo, de modo que si se sale de la pantalla y se vuelve a ingresar a la misma, los valores no desaparezcan.

4. Para el período 2014, se elimina la carga del detalle "Determinación de la Ganancia Neta Sujeta a Impuesto Acumulada a Agosto/2013 -(s/ Art. 79 Inc. a, b y c)".

5. Para período fiscal 2013 se reorganizó y simplificó la pantalla específica "Determinación de la Ganancia Neta Sujeta a Impuesto Acumulada a Agosto/2013 -(s/ Art. 79 Inc. a, b y c)" que está inserta dentro de la pantalla de Deducciones Personales en la Determinación del impuesto.

6. En la Determinación del Impuesto a las ganancias - Deducciones generales fuente argentina – Donaciones, se habilitaron campos para detallar información para el caso de seleccionar el tipo Tarjeta de Crédito.

Impuesto sobre los Bienes Personales

1. Soluciona imposibilidad de carga de datos por monto "0" (cero) en el Rubro Depósitos en Dinero.

2. El sistema deja de solicitar el ingreso del NIF para residentes en el país (por ejemplo en el rubro Deudas comerciales en 3° Categoría, Participaciones societarias).

3. Bienes del país-Pantalla Créditos: habilita la carga de campos para incorporar los datos de Tipo de Identificación y nro. de identificación del prestamista, cuando el usuario marca CON SUJETOS DEL EXTERIOR.