



## TSJ, “Laboratorios Solkotal SA c/ GCBA s/ impugnación de actos administrativos”, sentencia del 31 de marzo de 2015.

**Hechos del caso:** Hechos del caso: en la instancia de grado y en la alzada se consideró habilitada la instancia en la causa en la que se cuestionó un acto de determinación de oficio referido al impuesto sobre los ingresos brutos, dictado por la ex-Dirección General de Rentas, rechazando la excepción de inhabilitación de instancia por falta de agotamiento de la vía administrativa. El GCBA interpuso recurso de inconstitucionalidad y, luego, la queja, contra esa decisión. El TSJ, por mayoría, admitió la queja por considerar a la sentencia recurrida como asimilable a definitiva e hizo lugar al recurso, declarando no habilitada la instancia judicial.

### RECURSO DE INCONSTITUCIONALIDAD

#### a) Requisitos. Sentencia equiparable a definitiva

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 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), 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 (del voto del juez Dr. Lozano).

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 y 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 (del voto de la juez Dra. Conde).

Postergar la decisión sobre la habilitación de la instancia judicial –admitida por la alzada y cuestionada por la demandada- 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 (del voto de la juez Dra. Conde).

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 –por considerar habilitada la instancia judicial, en sentido contrario a lo postulado por el GCBA- no afecta la intervención útil del demandado en el proceso, ni le provoca daños que puedan considerarse de imposible reparación ulterior, motivo por el cual es improcedente el recurso de inconstitucionalidad intentado (del voto en disidencia de la juez Dra. Ruiz, que el Dr. Casás comparte).

#### b) Requisitos. Cuestiones ajenas al recurso de inconstitucionalidad

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 un 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 (del voto en disidencia del juez Dr. Casás).

## DERECHO TRIBUTARIO

### a) Impugnación de acto de determinación de oficio. Agotamiento de la vía administrativa. Habilitación de la instancia judicial.

Al considerar habilitada la instancia con fundamento en que se encontraba controvertida la validez de la notificación del acto de determinación de oficio, la alzada trató la impugnación de dicha notificación 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 (del voto del juez Dr. Lozano).

En su Capítulo XVI (“Del procedimiento tributario”), el Código Fiscal 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 aquél. 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 (del voto del juez Dr. Lozano).

El Código Fiscal faculta al contribuyente o responsable a emplear el 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 (del voto del juez Dr. Lozano).

Refuerza el carácter único de la vía impugnatoria prevista en el Código Fiscal para habilitar la instancia en materia tributaria local lo previsto en el mencionado Código 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 (del voto del juez Dr. Lozano).

No habiendo sido cuestionada la constitucionalidad de las reglas del Código Fiscal en materia de agotamiento de la vía administrativa y habilitación de la instancia judicial, cualquiera sea el argumento bajo el cual se pretenda controvertir una decisión de las contempladas en el mencionado Código, 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 (del voto del juez Dr. Lozano).

El planteo de nulidad de la notificación del acto de determinación de oficio resulta irrelevante a los efectos de resolver si se encuentra habilitada la instancia judicial cuando no está controvertido que la actora abandonó la vía recursiva cuyo trámite es impuesto por el Código Fiscal ante la administración, tras interponer un recurso de reconsideración contra aquel acto, que fue rechazado. 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) (del voto del juez Dr. Lozano, que la Dra. Conde comparte).

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, sino que la accionante consideró que dicha decisión agotaba la vía administrativa, y directamente acudió a la instancia judicial. Por lo tanto, 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, tal como lo planteó el GCBA en su recurso de inconstitucionalidad (del voto de la juez Dra. Conde).

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 (del voto de la Dra. Weinberg).

Se advierte 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 (del voto de la juez Dra. Weinberg).

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 (del voto de la juez Dra. Weinberg).

La actora optó por abandonar la pertinente vía recursiva -al omitir promover el recurso jerárquico previsto como obligatorio para agotar la vía administrativa en el Código Fiscal-, dirigiendo su pretensión directamente ante la instancia judicial (cuestión ésta no controvertida en autos), razón por la cual, tanto la Resolución 188/DGR/2008 -por la que se determinó de oficio la deuda tributaria y se impuso multa- como el acto de fecha 3 de febrero de 2009 que rechazó su recurso de reconsideración interpuesto contra aquella, han adquirido firmeza, perdiendo la oportunidad ahora de poder reeditar la impugnación intentada (del voto de la juez Dra. Weinberg).



[Volver a nota original](#)