

ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES

# Procedimiento y actualidad tributaria en la CABA

Guillermina Gamberg

14 agosto 2024

# Procedimiento tributario

- Procedimiento administrativo de **contenido tributario**
- Reconocimiento expreso de la vinculación: Art. 3 CF: Las normas y términos específicos contenidos en el Código tienen *preeminencia* con respecto a los de la Ley de Procedimientos Administrativos (Dec.1510/97)
- **En ausencia de una norma específica, aplicación supletoria de la LPA**
- **Influencia del procedimiento administrativo general** (V. gr. Informalismo a favor del administrado; principio de verdad material)
- Procedimiento de “determinación de oficio”. Impuestos autodeclarativos. Subsidiariedad frente al fracaso de la DDJJ. Pautas: art. 142 del CF.

# Acto de determinación de oficio y su notificación

- **Intima** el pago del impuesto adeudado, con más sus intereses y, en su caso, de la multa aplicada, en el término improrrogable de quince (15) días, sin necesidad de liquidar los intereses. En el mismo plazo de 15 días se intima el pago de la multa aplicada en sumario independiente (art. 142, inc. 22)
- Extensión de la responsabilidad solidaria (art. 142, inc. 23)
- Presupuesto de la denuncia penal (art.160 CF; art. 18 ley 27.430)
- Su notificación suspende el curso de la prescripción (Art. 83, inc.3)
- **Su notificación habilita la interposición de recursos en sede administrativa**

# Régimen de notificaciones

- **Notificación:** publicidad de los AA de alcance particular. Derecho-Deber. Dcho. de defensa
- **Modalidades:**
- **Art. 142, inc. 27, CF:** Las notificaciones por asuntos inherentes a la DO y a la aplicación de multas pueden hacerse por cualquiera de los medios previstos en el Código (**Art. 41**), excepto por carta certificada con o sin aviso de retorno.
- Reso. 206/AGIP/2020: preferentemente medios de comunicación informática, al DFE (resolución nº 267/AGIP/2021, antes res. nº 406/AGIP/2016).
- **Indicaciones que debe contener la notificación:**
- **Art. 142, inc. 22, CF:** Con la notificación de la resolución se concede la vista de las actuaciones, por el término 15 días, debiéndose indicar los **recursos** que pueden interponerse y en su caso el **agotamiento de la instancia administrativa**.
- **No prevé consecuencias frente al incumplimiento de dicha pauta**
- **Art. 60 LPA:** Las notificaciones indicarán los recursos que se pueden interponer (...) y el plazo dentro del cual deben articularse tales impugnaciones o, en su caso, si agota las instancias administrativas. La **omisión o el error (...), no perjudicará al interesado ni permitirá darle por decaído el derecho. La falta de indicación de los recursos pertinentes, o de la mención de si el acto administrativo agota o no las instancias administrativas traerá aparejada la nulidad de la notificación....**

# Notificaciones inválidas

- **Art. 64 LPA:** Determina la **invalidéz** de las notificaciones efectuadas en contravención a los requisitos detallados en cada una de las normas (v. gr. indicación de recursos o del agotamiento de la vía, contenido, etc.)
- **La nulidad determina que carezca de efectos: no corren los plazos para articular los recursos**
- Hasta la sanción de “ley bases”, LPA local se apartaba del sistema nacional al contemplar régimen de convalidación (ampliación de plazos). Actualmente: Art. 1, inc. g, ley 27.742 y Art. 44 DR (dec. 695/2024): solución garantista análoga
- **Diversas posturas acerca de la posibilidad de controlar de oficio los requisitos de validez de las notificaciones**

# Plazos y presentaciones

- **Art. 105 CF:** Se computarán únicamente los días **hábiles para la Administración** de la CABA, salvo que de ellas surgiera lo contrario. Los plazos por días comienzan a correr a partir del día siguiente al de la notificación. (...) En caso de recibirse notificación en día inhábil o feriado se tendrá por efectuada el primer día hábil siguiente...
- **Art. 149 CF:** Los plazos para la interposición de la contestación de vista y descargos y de los recursos administrativos, tienen carácter perentorio e improrrogable.
- Art. 133 CF: **Plazo de gracia.** cc. Art. 45 LPA.
- **Plazo de gracia y presentaciones electrónicas**
- Art. 142, inc. 24. Toda presentación que se efectúe en el curso de los procedimientos regidos por este Código o vinculados a cuestiones tributarias de cualquier naturaleza, debe hacerse directamente por ante la MEyS de la Dirección General correspondiente o **mediante las modalidades de tramitación remota expresamente habilitadas por la AGIP**
- Res. 206/AGIP/2020: Establece la modalidad de tramitación a distancia para el desarrollo de los procedimientos tributarios vinculados con la fiscalización, la DO de ISIB y IS, repetición y/o compensación, aplicación de multas formales y materiales (art. 1)

# Características generales del sistema de recursos del Código Fiscal

- Los recursos **deberán proveerse y resolverse cualquiera sea la denominación** que el interesado les confiera cuando resulte indudable la impugnación del acto administrativo (Art. 100 LPA)
- Recursos administrativos en la órbita de la Administración Tributaria (Rentas y AGIP): función administrativa
- Inexistencia de un Tribunal Administrativo con funciones materialmente jurisdiccionales (ámbito nacional y PBA). Ley 19.987.
- Vías recursivas específicas únicamente para determinados actos administrativos de contenido tributario
- Multiplicidad de actos que dicta la DGR sin cauce específico (v. gr. caducidad de planes; denegatorias exención). Inexistencia de un recurso residual (v. gr. art. 74 DR de la ley 11.683)

# Recursos del Código Fiscal

- Antecedentes. Modificaciones normativas entre los años 2000/2002
- Recurso de reconsideración y jerárquico (Arts. 150 y 151, CF 2024)
- Ámbito material:
  - 1) Actos determinativos de oficio en el IIBB y Sellos;**
  - 2) Acto sancionatorio respecto de cualquier tributo;**
  - 3) Actos que decidan reclamos de repetición o de compensación;**
  - 4) Acto que establezca nuevos avalúos de inmuebles;**
  - 5) Providencias resolutivas que emita haciendo suyos, convalidándolos, dictámenes técnico tributarios.**



# Recurso de reconsideración. Art. 150

- Optativo
- Plazo: 15 días
- Efecto: suspensivo
- Forma: Fundado al momento de su presentación y es resuelto por el Director General
- La resolución recaída queda **firme a los 15 días** de notificada, **salvo que dentro de este plazo el recurrente interponga recurso jerárquico.**
- **No lleva implícito el jerárquico.** Ver, asimismo, “Cresbel S.A.” (Dictamen Fiscalía de Cámara).
- CF no establece plazo para resolverlo. Aplicación supletoria LPA: **plazo de 30 días** (cfr. art. 105)
- **Alternativas frente al silencio**
  - El interesado **podrá** reputarlo denegado tácitamente sin necesidad de requerir pronto despacho (cfr. art. 106, LPA).
  - AXM

# Recurso jerárquico. Art. 151

- Plazo: 15 días
- Efectos: suspensivo
- Forma: Se presenta ante la Dirección General (AGIP) y fundado
- **Art. 145 CF: Emisión de informe técnico jurídico de la DGAF.** No aplicación del art. 115 LPA respecto del dictamen por parte de la PG.
- El acto del Administrador Gubernamental **agota la vía administrativa**
- **En la notificación ha de constar que la instancia administrativa se encuentra agotada.**
- CF no establece plazos para resolver. Aplicación supletoria de la LPA: **30 días**
- **Alternativas frente al silencio**
  - El interesado **podrá** reputarlo denegado tácitamente sin necesidad de requerir "pronto despacho" (cfr. art. 106, LPA): **Inicio de la acción judicial.**
  - AXM

# Efectos de la interposición de recursos

- **Efectos suspensivo sobre la intimación de pago** contenida en el AA recurrido (Arts. 150 y 151 CF; Art. 12 LPA). Relevancia para actos que contienen intimación de pago.
- La interposición de los recursos administrativos **no interrumpe el curso de los intereses** (art. 56 CF). **Caso de multas:** devenga interés equivalente “a partir de que adquieran el carácter de líquidos y exigibles” (art. 132 CF).
- La notificación de la DO suspende por 1 año el curso de la prescripción (Art. 83, inc. 3, CF). **Cuando medien recursos de reconsideración o jerárquico, la suspensión hasta el importe del gravamen liquidado se prolonga hasta 180 días después de notificada la resolución** (art. 85 CF).

# Duración del efecto suspensivo

- Art. 151 CF: Vencido el plazo de la intimación de pago efectuada por la resolución recurrida (15 d.), 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 (...). Con el consentimiento expreso o tácito de la resolución de la AGIP, y en su medida si fuese parcial, también queda expedita la acción judicial debiendo librarse constancia de deuda al efecto.
- Plazo de caducidad acción judicial: 90 días hábiles judiciales (art. 7 CCAyT)
- Inconvenientes.
- Jurisprudencia no admite el dictado de medidas cautelares una vez iniciada la respectiva ejecución fiscal

# Acción contenciosa de impugnación de acto. Agotamiento de la vía administrativa

- Denegatoria expresa o tácita del recurso jerárquico agota la vía administrativa
- **Habilitación de la instancia. Art. 3 CCAYT:** Cuando se trate de actos administrativos de alcance particular definitivos o equiparables, dictados de oficio o a petición de parte; es necesario el **agotamiento de la instancia administrativa** por medio de las vías **recursivas pertinentes**
- **Art. 7 CCAYT:** La acción de impugnación del acto administrativo se interpone dentro del plazo perentorio e improrrogable de **90 días (hábles judiciales)** computados desde el día siguiente a la **notificación** de la decisión que **agota la instancia administrativa**. **Excepción: denegatoria tácita (Art. 8 CCAYT).**

# Deudas susceptibles de ejecución fiscal

## ■ **Determinación de oficio:**

- **Art.156 CF:** Se puede ejecutar por vía de ejecución fiscal y sin previa intimación administrativa de pago la deuda por gravámenes, intereses o multas no abonadas en los términos establecidos y resultantes de: **1. Resolución definitiva debidamente notificada, consentida expresa o tácitamente por el administrado o agotada la vía administrativa...**

## ■ **Acto sancionatorio (multas)**

- **Art. 450 del CCAyT:** El cobro judicial de todo tributo, pagos a cuenta, anticipos, accesorios, actualizaciones y de las **multas ejecutoriadas**, que determinen las autoridades administrativas, se hace por vía de ejecución fiscal
- Aquellas que han sido consentidas o a cuyo respecto se han agotado las vías administrativas **y judiciales** (TSJ, “Buenos Aires Container Services S.A.”, expte. n° 1686/2002, 13/11/2002; e/o).
- Control de oficio del carácter de “ejecutoriada”. Consideración de habilitación de la instancia en el ordinario.

# Deber de comunicar el inicio de acción judicial

- **Art. 155 CF: Comunicación del inicio de acciones judiciales:**
- **En el supuesto de desestimación del recurso jerárquico contra resoluciones que imponen sanciones, los contribuyentes o responsables deberán comunicar la interposición de la demanda judicial de impugnación de actos administrativos dentro de los cinco (5) días de su radicación ante el Juzgado correspondiente.**
- **Cuando se hubieren transferido multas no ejecutoriadas para su cobro por vía judicial como consecuencia del incumplimiento al deber de comunicación por parte de los contribuyentes o responsables, éstos deberán satisfacer las costas y gastos del juicio.**

# Denuncia de ilegitimidad

- Artículo 22º LPA: (....) **Una vez vencidos los plazos establecidos para interponer recursos administrativos se perderá el derecho para articularlos, sin perjuicio de lo dispuesto en el Art. 94.**
- **Modificación reciente: Art. 152 CF. Denuncia de ilegitimidad (cc. 94 LPA).**
- Una vez vencidos los plazos establecidos para interponer recursos adm. se perderá el derecho para articularlos, quedando firme el acto. Sin perjuicio de ello, la autoridad que hubiere debido resolver el recurso podrá considerar, a su exclusivo juicio y con carácter excepcional, la petición como denuncia de ilegitimidad. No podrá considerarse la petición como denuncia de ilegitimidad cuando existieren motivos de seguridad jurídica involucrados o hubiera mediado abandono voluntario del derecho por haberse excedido razonables pautas temporales. **La decisión que resuelva la denuncia de ilegitimidad será irrecurrible y no habilitará la instancia judicial.**
- **Discrecionalidad respecto de la admisibilidad.**
- **CS, “Gorordo”, 4/2/99:** “Sería claramente irrazonable otorgar el mismo efecto a la DI, que no es más que una impugnación tardíamente interpuesta, que a un recurso deducido en término, pues ello implicaría colocar en un pie de igualdad al particular que se comporta en forma negligente, respecto de aquel que actúa con diligencia para proteger sus derechos” (Fallos 322:73).



# Denuncia de ilegitimidad

- Doctrina y jurisprudencia: Rechazo por cuestiones de **fondo**: reapertura de la discusión. Inexistencia de firmeza del acto. Nuevo pronunciamiento agota la vía y resulta impugnabile. Inco. del art. 94.
- **Objeciones constitucionales**: reglamentación irrazonable de los derechos de acceso a la justicia; blindaje a cierta categoría de AA del control judicial (Sala II, “Frávega”, expte. 13.677, 28/12/2008; Sala I, “Solito Roberto”, expte. 30.696; Sala I, “Osmifa”10/9/2001, disidencia Balbín; Sala I, “Liderar”, 11/2018, disidencia Balbín).
- **TSJ: A favor de la validez**: No atender a las previsiones establecidas por el art. 94 de la LPA de la CABA “afecta la esfera de atribuciones normativamente asignadas a la Administración, así como el alcance e interpretación del principio de división de poderes, del concepto de seguridad jurídica, y del respeto por las normas regulatorias del debido procedimiento adjetivo -reflejo del debido proceso- para el recurrente”, más aún cuando justamente la norma que se cuestiona es la que impide al poder judicial revisar los actos firmes de otro poder, por no haber sido cuestionados oportunamente en sede administrativa (autos “GCBA s/queja por RI denegado en: ‘Frávega S.A. c/GCBA s/ impugnación de actos administrativos’”, 11/09/13, Weinberg y Conde, por remisión a sus consideraciones en “GCBA s/queja por RI denegado” en: “Frávega S.A.”, 205/08). Ver, asimismo, argumentos del voto del juez Lozano.
- **Alternativa frente al silencio**: AXM

# Innecesariedad de agotar la vía administrativa: Art. 5 CCAyT

- Irrelevancia de no articular recursos si se configura un supuesto de ritualismo inútil
- Art. 5 CCAyT: No es necesario agotar la instancia administrativa cuando mediere una clara conducta de la autoridad administrativa que haga presumir la ineficacia cierta de acudir a dicha instancia.
- V. gr.: único argumento inconstitucionalidad de las leyes
- Efecto suspensivo de recursos torna inaplicable en la práctica

# Improcedencia del recurso de alzada (art. 113, LPA)

- Art. 113 LPA: Recurso de alzada. Contra los actos administrativos definitivos o que impiden totalmente la tramitación del reclamo o pretensión del recurrente (emanados del órgano superior de un ente autárquico), procederá, a opción del interesado, el recurso administrativo de alzada o la acción judicial pertinente (Arts. 113 a 117 LPA).
- CF contiene procedimientos específicos que desplazan los recursos de la LPA. Inexistencia de vacío. No está previsto para actos adm. de alcance particular.
- Juzgado CAyT 16, autos “Mov S.A.”, expte. 46427, comparte criterio Fiscal: Interposición de recurso de alzada contra acto que había rechazado el jerárquico. Improcedencia del recurso. Imposibilidad de asignarle efecto suspensivo o interruptivo del plazo de caducidad. Desestima habilitación de la instancia judicial.
- En materia tributaria no procede en ningún caso el recurso de alzada, solución que es constitucional (Gordillo, Agustín, *Tratado de Derecho Administrativo*, tomo IV, F.D.A., décima edición, Bs. As., 2010, p. XI-13), postura que si bien se refiere a los actos de la AFIP resulta plenamente aplicable a la AGIP en virtud de que, en ambos casos, estamos en presencia de entes autárquicos que cuentan con una competencia técnica y específica en materia de recaudación de tributos

# Recursos contra nuevas valuaciones de inmuebles

- Facultad del Fisco para revisar el empadronamiento, adecuarlo a la situación real de los inmuebles y, en su caso, para actualizar las respectivas valuaciones fiscales.
- **Nuevas valuaciones. Plazo para recurrir:**
- Artículo 391.- Los empadronamientos de inmuebles que originen **nuevas valuaciones** podrán ser recurridos dentro de los **15 días** de la fecha de su notificación. Los reclamos se consideran **recursos de reconsideración** y son resueltos por la Dirección General de Rentas y las decisiones de ésta son recurribles conforme a las normas previstas por este Código.
- Como consecuencia de dicho revalúo y en los supuestos en que medie “dolo” del contribuyente, corresponde **liquidar las respectivas diferencias retroactivas en las contribuciones inmobiliarias** (cfr. arts. 392 y cc. del Código Fiscal).

# Otras cuestiones controvertidas

- Cuando las “liquidaciones” exceden la mera operación material de cálculo, las decisiones de la Administración dejan de ser tales y se convierten en genuinas determinaciones de la obligación tributaria, *“pero no por ser impugnaciones de las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente (...), sino por la propia forma de aplicación del tributo, donde, en definitiva, recae en el acreedor de la deuda tributaria determinar la obligación que al deudor le cabe cumplir”* (Sala I, “Compañía General de Fósforos Sud Americana S.A. c/GCBA s/acción meramente declarativa”, expte. 11282, 27/9/2006, voto del juez Corti, integrante de la mayoría, entre otros).
- V. gr. Impugnación de la valuación de automotor (patentes) no se encuentran dentro de del ámbito material de las vías recursivas (arts. 150 y 151).

# Recurso de Alzada (res. interpretativas)

- Antecedente: art. 16 del dec. 745/2008, reg. de la ley 2603. Similitudes art. 8 Dec. 618/97 (AFIP)
- **Art. 4, inc. 14 CF:** Facultad de la AGIP de dictar **normas interpretativas, con carácter general, de las normas fiscales**, de oficio o a solicitud, si el pronunciamiento ofrece interés general. Las normas interpretativas deberán ser publicadas en el BOCBA y podrán ser **apeladas ante el MHyF mediante el recurso de alzada previsto en el Art. 153.**
- **Art. 153:** Contra las normas interpretativas de carácter general publicadas por la AGIP procederá, **a opción del interesado, el recurso administrativo de alzada o la acción judicial pertinente.** La elección de la vía judicial hará perder la administrativa; pero la interposición del recurso de alzada no impedirá desistirlo en cualquier estado a fin de promover la acción judicial, ni obstará a que se articule ésta una vez resuelto el recurso administrativo. El recurso de alzada podrá deducirse sólo por cuestiones de “legitimidad”. En caso de aceptarse el recurso, la resolución se limitará a revocar el acto impugnado.
- **Art. 154** Tramitación: El recurso de alzada deberá interponerse ante la AGIP dentro de los 15 días de la publicación de la norma interpretativa y ser elevado dentro del término de 5 días al MyHF. El MHyF sustancia dicho recurso y dicta la resolución definitiva que agota la vía administrativa.
- Comentarios críticos



MUCHAS GRACIAS!

