



Poder Judicial de la Ciudad de Buenos Aires
Fuero Contencioso Administrativo y Tributario

CÁMARA DE APELACIONES EN LO CATyRC - SALA I SECRETARÍA UNICA
GCBA CONTRA AVIANCA PERU SA SOBRE EJECUCION FISCAL - ING.BRUTOS CONVENIO MULTILATERAL
Número: EXP 373375/2022-0
CUIJ: EXP J-01-00373375-7/2022-0
Actuación Nro: 995157/2025

En la Ciudad de Buenos Aires.

VISTOS:

Estos autos para resolver el recurso de apelación interpuesto y fundado por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires –GCBA– (Actuaciones N° 754775/2024 y N° 961059/2024), cuyo traslado fue contestado por Avianca Perú S.A. (Actuación N° 1381049/2024), contra la sentencia de grado que hizo lugar a la excepción de inhabilidad de título opuesta por la ejecutada (Actuación N° 1381049/2024).

Asimismo, el recurso de apelación interpuesto y fundado por el letrado patrocinante de la demandada (Actuación N° 947528/2024) contra la providencia de fecha 2 de mayo de 2024 (Actuación N° 769456/2024).

CONSIDERANDO:

I. El GCBA promovió ejecución fiscal contra Avianca Perú S.A. por la suma de treinta millones doscientos setenta y cinco mil novecientos cincuenta pesos con cincuenta y cuatro centavos (\$30.275.950,54) con más sus intereses y costas, en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos, por las posiciones 2014-01 a 2015-12, en base al certificado de deuda de fecha 1 de diciembre de 2022 (Actuación N° 3582520/2022).

II. Previo a ser notificada de la respectiva intimación de pago, la demandada se presentó espontáneamente y opuso las excepciones de inhabilidad de título y de prescripción.

En primer término, postuló que la ejecución de la intimación de pago no era procedente, dado que se encontraban pendientes de tratamiento, tanto el recurso

jerárquico que interpusiera el 15 de julio de 2022 contra la determinación de oficio, así como el caso concreto que presentara ante la Comisión Arbitral de Convenio Multilateral.

Argumentó que había interpuesto recurso jerárquico en tiempo oportuno, ya que su parte se había notificado de la resolución determinativa el 1 de julio de 2022, al acceder al domicilio fiscal electrónico y abrir, en dicha oportunidad, los documentos que habían sido puestos a su disposición. En ese sentido, mantuvo que todas las diligencias de notificación intentadas por la contraparte con fecha anterior a aquella en la que se había notificado, eran nulas e ineficaces. Arguyó que la notificación que se le efectuara en papel, no indicaba todos los recursos que podía interponer y además, se había omitido por completo utilizar el domicilio especial que su parte había constituido expresamente a los efectos del proceso, diligenciándose en cambio la notificación, al domicilio legal/fiscal de su parte que *“estaba lisa y llanamente abandonado, sin persona alguna que pudiera siquiera ingresar a él a verificar nada de lo que pudiera tirarse por debajo de la puerta”*. Adujo, asimismo, que la notificación electrónica practicada, solo había tenido eficacia a partir de que su parte efectivamente hubo consultado el sistema y abierto la notificación.

En base a tales consideraciones, entendió que la deuda reclamada no se encontraba en condiciones de ser ejecutada ya que había presentado en plazo un recurso jerárquico en contra de la resolución determinativa, que se encontraba pendiente de resolución.

También planteó que la deuda resultaba inexistente puesto que se pretendía gravar operaciones sin sustento territorial y en contradicción a lo establecido en el art. 9º de la Ley N° 23548.

En cuanto a la prescripción, mantuvo que eran inconstitucionales las normas del Código Fiscal, así como las disposiciones que se fueron dictando estableciendo la suspensión del referido plazo. En dicha senda, consideró de aplicación el plazo quinquenal establecido en el art. 4027, inc. 3º del Código Civil – para las obligaciones devengadas antes de agosto de 2015– y el plazo bienal previsto en el art. 262, inc.c, del Código Civil y Comercial –para los períodos devengados con posterioridad a dicha fecha.

En base a tales pautas, sostuvo que toda la deuda reclamada se encontraba prescripta.

III. El GCBA contestó el traslado de las excepciones planteadas y peticionó su rechazo (Actuación N° 890418/2023).

IV. En ese marco, tras la apertura y producción de la prueba, la magistrada de grado dictó sentencia. Hizo lugar a la excepción de inhabilidad de título rechazando la presente ejecución fiscal y ordenó el levantamiento del embargo decretado en autos. Asimismo, difirió la regulación de honorarios para una vez que se encontrara firme la resolución dictada (Actuación N° 675181/2024).

Para así decidir, tuvo en cuenta, en primer lugar, que de las constancias administrativas acompañadas, podía observarse que la demandada había efectuado una presentación en fecha 1 de marzo de 2021, en la que dejaba constituido un domicilio procesal especial “[...] *para el hipotético caso de que esa Administración cursara notificaciones en formato papel en el marco del [...] proceso [...]*”, y que, pese a que la mencionada presentación había sido vinculada al procedimiento administrativo, “[n]inguna de las cédulas vinculadas con la notificación de la Resolución N° 2441/DGR/2021 [había sido] *dirigid[a] a dicho domicilio especial [...]*”.

A su vez, con respecto a la notificación electrónica cursada a la demandada, destacó que “*dicho mecanismo de notificación electrónica traslada[ba] al interesado la carga de acceder a la sede electrónica del organismo, por lo cual no constitu[ía] un supuesto de emplazamiento fehaciente en los términos de la normativa fiscal*”.

En ese sentido, sostuvo que la accionada se había notificado fehacientemente de la determinación de oficio el 1° de julio de 2022, fecha en que, según surgía de autos, había accedido a la lectura de la cédula en el sistema informático; y que, por lo tanto, el recurso jerárquico que interpuso en fecha 15 de julio de 2022 contra la resolución determinativa, tenía efecto suspensivo sobre la intimación de pago.

En base a tales consideraciones, hizo lugar a la excepción de inhabilidad de título y consideró que resultaba inoficioso el tratamiento de las demás defensas planteadas.

V. Contra dicha resolución, el GCBA interpuso y fundó el recurso de apelación que suscita la intervención de esta alzada.

Cuestionó que, en la sentencia en crisis, se hubiera considerado que la notificación electrónica efectuada al domicilio fiscal electrónico debía “[...] *entenderse perfeccionada al momento en que el contribuyente accedió a la casilla [...]*”. Sostuvo que ello constituía una interpretación errónea del sistema de notificación electrónica que dejaba “[...] *librado a la voluntad del interesado la fecha en que opt[ara] por acceder a la sede electrónica del organismo [...]*”.

Mantuvo que el decisorio era contrario a la normativa aplicable en la materia, ya que “[...] *el Código Fiscal, [...] determina[ba] la plena validez inmediata de la notificación al domicilio fiscal electrónico de los contribuyentes [...]*”.

Invocó lo establecido en el art. 10 Resolución 267/AGIP/2021 en el sentido de que los actos administrativos se consideran notificados los días martes y viernes inmediatos posteriores a la fecha en que las notificaciones o comunicaciones se encontraban disponibles, o el día siguiente hábil administrativo, y mantuvo que el fallo había prescindido de esa norma, sin que hubiera estado cuestionada su validez, ni alcance.

Insistió con que el domicilio fiscal electrónico revestía carácter obligatorio para los contribuyentes inscriptos y activos en ingresos brutos, y que, ante ello, era un contrasentido “[...] *considerar que su eficacia pu[diera] quedar supeditada a la voluntad de abrir la notificación por parte del contribuyente que est[aba] siendo objeto de un procedimiento determinativo de diferencias tributarias*”.

Agregó que tampoco surgía de modo alguno de la normativa aplicable, “*la obligatoriedad de remitir conjuntamente con la notificación electrónica, el aviso de cortesía, ni tampoco que la recepción de este [fuera] una condición “sine qua nom” para que result[ara] válida y perfeccionada la validez de la notificación efectivamente cursada al domicilio fiscal electrónico de la ejecutada*”.

Así, concluyó que resultaba “[...] *irrefutable, conforme las constancias obrantes en autos, que la demandada [había sido] efectivamente anoticiada de la Resolución 2441/GCABA/DGR/2021-en su domicilio fiscal electrónico- con fecha 28 de diciembre de 2021, [...] por lo que el supuesto recurso presentado el 15 de Julio de 2022, nunca pudo considerarse suspensivo de la intimación de pago [...]*”. Agregó, por otra parte,

que en la sentencia en crisis se había desconocido la validez y eficacia de las notificaciones cursadas en el domicilio fiscal de la demandada en soporte papel. Se refirió a lo que debe entenderse por domicilio fiscal, y destacó que en el Código Fiscal se había abandonado toda posibilidad de constituir un domicilio especial.

En esa senda, mantuvo que *“la presentación a la que se alude en la que se intentó constituir un domicilio especial en el procedimiento tributario, no p[odía] invalidar ninguna de las notificaciones practicadas en formato papel al domicilio fiscal, único contemplado en el Código Fiscal, además del domicilio electrónico”*.

En base a tales consideraciones, postuló que la sentencia resultaba arbitraria al sostener que *“la ejecutada habría impugnado en forma temporánea la resolución determinativa en fecha 15/7/2022 [...]”*.

Finalmente, cuestionó que la magistrada de grado se hubiera involucrado en una discusión sobre el alcance y validez de las notificaciones cursadas de la resolución determinativa, lo que a su criterio excedía el marco de debate admisible en esta ejecución. En tal sentido arguyó que *“[...] no habiendo la demandada invocado la adulteración material de la Constancia de Deuda obrante en autos, ni tampoco la falsificación de las firmas de los funcionarios que la suscriben, [...] el título o constancia de deuda con que se ha[bía] iniciado el presente juicio reun[ía] todas las formalidades exigidas por la ley, y por lo tanto debió haber sido íntegramente admitida la ejecución de la deuda reclamada [...]”*.

VI. La parte demandada contestó los agravios de la contraria y solicitó su rechazo (Actuación N° 1381049/2024). Finalmente, dictaminó el señor fiscal ante la cámara (Actuación N° 2490131/2024) y se elevaron los autos al acuerdo de sala (Actuación N° 2490772/2024).

VII. Previo a abordar el análisis de la cuestión traída a conocimiento, es preciso aclarar que los jueces no se encuentran obligados a ponderar todos los argumentos esgrimidos por las partes, ni tampoco a valorar la totalidad de las pruebas agregadas a la causa, siendo suficiente —a efectos de dictar una sentencia— que analicen aquello que a su juicio sea decisivo para la correcta composición del litigio (conf. art. 310 del CCAyT y doctrina de la CSJN *in re* “Prudencia Cía. Argentina de Seguros Grales. S.A. c/

Capitán y/o Propietario y/o Armador del Buque Rhone. Giralt, Agustín y otros”, sentencia del 6/12/68, Fallos: 272:225; *in re* “Visca, Andrés (s/sucesión) s/incidente repetición de impuesto”, sentencia del 18/3/70, Fallos: 276:132, entre muchos otros).

VIII. Asimismo, debe tenerse presente que todos aquellos puntos que no han sido objeto de agravio se encuentran firmes y, por lo tanto, no compete, en principio, a este Tribunal su revisión, ni estudio (conf. Sala I: “V., J.A. *contra GCBA y Otros Sobre Amparo – Otros*”; Expte. n°: EXP 124617/2021-0, actuación n°: 2173903/2022, sentencia del 31/08/2022).

En efecto, no puede soslayarse que todos aquellos puntos o tópicos de la sentencia que no han sido motivo de cuestionamiento, deben considerarse consentidos y, como consecuencia del principio dispositivo, cobra plena virtualidad el axioma que, en general, en la apelación solo se debe conocer aquello que ha sido recurrido (conf. art. 242 y 247 del CCAyT); hecho que demarca los límites de actuación de la alzada sobre la base de existir un elemento condicionante: el agravio (conf. Sala I: “*Banco Supervielle Sociedad Anónima contra GCBA y Otros sobre Impugnación Actos Administrativos*”, Expte. n°: 35226/2009-0, actuación n°: 11542377/2018, sentencia del 9/05/2018).

En ese sentido, cabe destacar que no se encuentra controvertido en autos, y por lo tanto han de tenerse por acreditados, los siguientes extremos fácticos: i) que mediante Resolución N° 2441/GCABA-DGR-2021, de fecha 23 de diciembre de 2021, se determinó de oficio “*sobre base cierta y con carácter parcial, la materia imponible y el impuesto resultante de la contribuyente [TRANS AMERICAN AIRLINES, ahora AVIANCA PERU] en los períodos fiscales 2012 (1° a 12° anticipos mensuales), 2013 (1° a 12° anticipos mensuales) [...], 2014 (1° a 12° anticipos mensuales) y 2015 (1° a 12° anticipos mensuales) en los montos que se detallan en [los Anexos I y II] [...]*” “ más sus intereses (págs. 1422/1477); ii) que el 1° de marzo de 2021, en el marco del expediente N° 32516122/GCBA/DGR/2019, por el que tramitara el proceso de determinación de oficio, la contribuyente efectuó una presentación dejando constituido un domicilio procesal especial, en la calle Carlos Pellegrini 1135, segundo piso, diferente a su domicilio fiscal en la calle Carlos Pellegrini 1075. Ello, para el caso de que la Administración cursara notificaciones en formato papel (pag. 1313 del

expediente digital); iii) que con fechas 27 y 29 de diciembre de 2021, el oficial notificador de la AGIP se constituyó en la calle Carlos Pellegrino 1075 con el objeto de notificar la resolución determinativa a la empresa Trans American Air Lines, fijando la cédula en el domicilio (págs. 1459 del exp. digital); iv) que con fechas 28 y 29 de diciembre de 2021, el oficial notificador de la AGIP se constituyó en la calle Habana 3267, piso 2 con el objeto de notificar la resolución determinativa al representante legal de la firma, dejando la respectiva copia de la resolución en el lugar en sobre cerrado (pág. 1460 del exp. digital); v) que de acuerdo a los registros de la AGIP la contribuyente fue notificada electrónicamente de la referida resolución con fecha 28 de diciembre de 2021 (pág. 1458 del exp. digital); vi) que con fecha 15 de julio de 2022, la demandada interpuso recurso jerárquico contra la resolución determinativa (págs. 1718/1754 del exp. digital).

IX.a. Así planteada la cuestión, en lo que respecta a la defensa de inhabilidad de título, cabe recordar que, a fin de perseguir el cobro judicial de todo tributo y de las multas ejecutoriadas impuestas por las autoridades administrativas, la ley procesal ha previsto el proceso de ejecución fiscal regulado en el capítulo II del título XIII del CCAyT, a cuyo fin debe presentarse el título al que se refiere el artículo 452 del cuerpo legal citado (conforme tc. 2022).

El título ejecutivo ha sido concebido como la constancia de una obligación exigible de dar cierta suma de dinero (conf. Bustos Berrondo: “*Horacio, Juicio Ejecutivo*”, Librería Editora Platense, La Plata, 1981, p. 7), cuya idoneidad a los fines de dar sustento a la especialidad del proceso radica en la presunción de autenticidad que la ley le otorga (conf. Morello, Augusto M.: “*Juicios Sumarios*” v. I, Editorial Platense, La Plata, 1968, p. 70).

La vigencia de esa presunción requiere como presupuesto la observancia de las formalidades externas exigibles (conf. Bustos Berrondo, ob. cit., p. 22; art. 450, CCAyT). Reunidos los recaudos extrínsecos el título debidamente integrado es autónomo, se basta a sí mismo y goza de fuerza ejecutiva.

Por su parte, el inciso 8, del artículo 451, del CCAyT (t.c. 2022) admite que el contribuyente oponga como defensa frente al cobro de una ejecución fiscal la

“[f]alsedad o inhabilidad de título basada exclusivamente en vicios de forma de la boleta de deuda”.

De la norma transcrita se infiere que el legislador previó que el ejecutado pueda por medio de la defensa de “falsedad o inhabilidad de título” oponerse al progreso de la ejecución fiscal, en principio, si el documento que da testimonio de la deuda adolece de algún vicio o defecto extrínseco.

Al respecto la doctrina y la jurisprudencia señalan que: “[l]a excepción de inhabilidad de título en la ejecución fiscal se limita a las formas extrínsecas del mismo, sin que pueda discutirse la legitimidad de la causa...” (conf. Falcón, Enrique M.: “Procesos de ejecución”, Ed. Rubinzal-Culzoni, 1998, tomo II, pág. 251). Asimismo, cabe recordar que el carácter de esta acción excluye las defensas vinculadas con la causa de la obligación, que no puede servir de sustento a ninguna excepción (Falcón, op. cit., tomo I, pág. 289; CNCiv, Sala D, ED 97-521, n° 39; CSJN, Fallos: 317:968),); aunque se ha reconocido también “que no puede exagerarse el formalismo hasta el extremo de admitir una condena por deuda inexistente, cuando esto resulta manifiesto en autos” (conf. Fallos: 278:346; 298:626, 302:861; 318:646, entre otros).

En este contexto, debe señalarse que, tanto a nivel federal como local, la norma que regula el cobro de deudas y multas fiscales a través de títulos ejecutivos no ha establecido qué requisitos formales básicos debe exteriorizar la constancia de deuda para ser considerada legítima. Nótese que los únicos requerimientos previstos por la normativa local son que “[...] sea expedida por la Dirección General de Rentas y Empadronamientos, organismos equivalentes o por la autoridad que aplique la multa [...]” (conf. art. 452 CCAyT, t.c.) y que sea suscripta por funcionario autorizado (conf. art. 153 y 487 CF t.o. 2017).

Dicha omisión ha sido saldada por la creación pretoriana que efectuó la jurisprudencia y la doctrina a los efectos de salvaguardar el derecho de defensa de la parte ejecutada (conf. esta Sala: “GCBA c/ Rigalbutto S.A. s/ Ejecución Fiscal”, Expte. N°: B55199/0, sentencia del 26 de agosto del 2016 y “GCBA c/ Abbott Laboratories Argentina S.A. s/ Ejecución Fiscal - Ing.Brutos Convenio Multilateral” Expte. N°: EXP 5428/2017-0, sentencia 25 de junio de 2019, entre muchos otros).

En efecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha señalado que “resulta necesario que los títulos ejecutivos sean expedidos en forma que permitan identificar

con nitidez las circunstancias que justifican el reclamo, y que cuenten con un grado de determinación suficiente de manera de que la ejecutada no quede colocada en un estado de indefensión” (Fallos: 323:2161 y “Fisco Nacional - Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Asociación Italiana de Socorros Mutuos Unión y Benevolenza S/Ejecución Fiscal”, Exp: F. 227. XLI. RHE, de fecha 08/05/2007).

En este sentido, ha dicho el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad de Buenos Aires que: *“si bien no hay una regulación de derecho positivo en el orden local que establezca los requisitos imprescindibles de la boleta de deuda, la doctrina y la jurisprudencia han sido contestes en enumerar aquellos elementos que necesariamente debían conjugarse en dicho instrumento para que pueda cumplir eficazmente su cometido. (...) En tal sentido, suele enfatizarse que el título ejecutivo debe contener: a) lugar y fecha donde se libra, b) firma del juez administrativo o funcionario habilitado al respecto, c) nombre del obligado, d) indicación precisa del concepto e importe del crédito con especificación, en su caso, del tributo y ejercicio fiscal al que corresponda, e) domicilio fiscal del contribuyente y f) cuando existan deudores solidarios, su mención y las circunstancias que originan la solidaridad” (conf. TSJ: “Papaecononou, Jorge s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en `GCBA c/ Papaecononou, Jorge s/ ejecución fiscal”, Expte. 7732/2010, sentencia del 17 de agosto de 2011, del voto del Dr. José Osvaldo Casás).*

Similares requisitos han sido contemplados por esta Sala in re “GCBA c/ Polifuncional Palermo Viejo S.A. s/ ej.fisc. - ingresos brutos”, Expte: EJF 1153282/0, de fecha 28 de octubre de 2014 y por la doctrina tributaria (ver al respecto: Folco, Carlos M., “Procedimiento tributario. Naturaleza y estructura”, Rubinzal-Culzoni Editores, Santa Fe, 2000, p. 463).

IX.b. En otro orden de ideas, se ha señalado que el título de deuda *“debe afirmar que han tenido lugar determinados hechos o actos que constituyen, con arreglo a la ley, los elementos suficientes para dar vida al crédito del Fisco”*, de los cuales se debe dejar expresa constancia de modo tal que *“el juez, pueda establecer por sí que existe la deuda”* y que *“a condición de que sea verdad lo descripto, existe el derecho a percibir determinada suma”*. Sin embargo *“[e]llo no supone que se ha de profundizar en el debate exhaustivo acerca de la existencia de la obligación tributaria sino*

solamente en el repaso de que han quedado cumplidos ciertos recaudos que permiten al Fisco percibir” el importe adeudado (conf. TSJ: “Diversas Explotaciones Rurales SA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en ‘GCBA c/ Diversas Explotaciones Rurales SA s/ ejecución fiscal’”, Expte. n° 4635/06, de fecha 20/11/2006, voto del Dr. Luis F. Lozano).

IX.c. En atención a lo expuesto hasta aquí, se observa que los requisitos mínimos que deben detentar las constancias de deudas expedidas por la administración tributaria cumplen una doble función.

La primera de ellas es certificar que el organismo cumplió con una serie de hechos o actos que, en virtud de lo dispuesto por la normativa vigente, lo facultan a exigir judicialmente el cobro de las sumas detalladas en la constancia.

La segunda es que de esa certificación debe surgir la información necesaria a los efectos de que el ejecutado pueda ejercer, dentro del acotado marco cognitivo del proceso ejecutivo, su derecho de defensa en juicio o (conf. Sala I: “GCBA c/ Edificadora Uriburu S.A. s/ Ejecución Multas previstas en la Ley 265”, Expte. N°: 1049/2017-0, sentencia del 29 de diciembre de 2017 y “GCBA c/ Abbott Laboratories Argentina S.A. s/ Ejecución Fiscal - Ing.Brutos Convenio Multilateral” Expte. N°: 5428/2017-0, sentencia del 25 de junio de 2019, entre otros).

X. En este marco corresponde analizar si, desde el plano meramente formal, el título ejecutivo que se encuentra adjunto a la Actuación N° 3582520/2022 puede ser considerado ilegítimo. Así las cosas, debe señalarse que, del examen de la constancia de deuda de autos, no se evidencia ningún vicio o defecto extrínseco del título que permita inferir válidamente que a la ejecutada se le haya afectado su derecho de defensa por las inobservancias de los recaudos mínimos e indispensable que todo título ejecutivo debe poseer a los efectos de que la ejecutada pueda repeler la acción iniciada en su contra. En efecto, en la boleta de deuda se hallan todos los requisitos básicos que se han mencionado en los considerandos que anteceden, ya que en ella se observa el lugar y fecha donde se expidió la constancia, la firma del funcionario competente, el nombre del obligado y el número que lo identifica como contribuyente, su domicilio físico fiscal, como así también se detalla el impuesto y períodos que se le reclama y el monto

adeudado. Asimismo, cabe resaltar que la información detallada en la constancia de autos permitió, de modo liminar, a la *a quo* verificar que la administración cumplió con los recaudos adjetivos necesarios para iniciar el presente juicio de apremio y darle su respectivo curso a fin de que la ejecutada cumpla con su obligación tributaria (intimación de pago) o, en su defecto, ejerza su derecho de defensa y desvirtué, en el acotado contradictorio en el que tramitan este tipo de pleitos, la presunción de legitimidad que ostenta la decisión administrativa (oposición de excepciones).

XI. Sin perjuicio de ello, es menester recordar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación admitió, en el marco de la ejecución fiscal, la deducción de defensas fundadas en la manifiesta inexistencia de deuda y sostuvo también que ello no resulta procedente cuando fuera necesario recurrir a elementos o consideraciones que exceden el ámbito cognoscitivo en que se desarrolla la acción, particularmente cuando dicha circunstancia no surja de modo claro y expreso de las constancias agregadas a la causa (Fallos: 278:340; 320:58; 322:1709; 323:816; 327:968) o, dicho de otro modo, los Tribunales inferiores también se encuentran obligados a tratar y resolver adecuadamente, en los juicios de apremio, las defensas fundadas en la inexistencia de deuda, siempre y cuando ello no presuponga el examen de otras cuestiones que excedan el limitado ámbito de tales procesos (CSJN in re “Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires c/ Diversas Explotaciones Rurales S.A.”, Fallos: 333:1268, del 03/08/10, entre muchos otros).

En este sentido, el Máximo Tribunal Federal señaló que los Tribunales deben evitar atenerse a un excesivo rigor formal en la decisión de las causas propuestas a su conocimiento (conf. Fallos: 238:550; 300:801; 301:725, entre otros), siendo su norte dilucidar la verdad jurídica objetiva en el caso traído a su análisis (Fallos: 248:291, 306:738), pues la renuncia a la verdad es incompatible con el servicio de justicia (Fallos: 329:755).

XII. Ahora bien, en el caso de autos, la demandada plantea, entre otras defensas y excepciones, que la deuda reclamada, resulta inexigible, por encontrarse pendiente de resolución el recurso jerárquico que interpusiera contra la resolución que la sustenta.

En ese sentido, el planteo efectuado por la demandada revela que, al controvertirse la fuerza ejecutoria del título, se ha puesto en tela de juicio un presupuesto esencial de su exigibilidad judicial, lo que habilita al tribunal a expedirse sobre el asunto, ya que conforme el artículo 156 del C.F. (t.o. 2021 y ss) “[s]e 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” (énfasis añadido).

Al respecto cabe recordar que por virtud de los arts. 154 y 155 del C.F. del año 2021 (y concordantes de años posteriores) los recursos de reconsideración y jerárquicos interpuestos por los contribuyentes contra las resoluciones que dictara la Dirección General, determinando de oficio el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, tienen efecto suspensivo sobre la intimación de pago.

En particular, el artículo 155 CF 2021 establecía: “[...]El 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, en cuyo caso el plazo para impetrarlo es el previsto para éste. El Administrador Gubernamental de Ingresos Públicos ha de substanciar dicho recurso, dictar la resolución definitiva que agota la vía administrativa y devolver las actuaciones a la Dirección General correspondiente 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”.

Por su parte, el art. 158 del referido Código estipula, en lo que aquí interesa, que “[s]e 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. [...] Facúltase a la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos para librar el

respectivo título ejecutivo, el que será suscripto por los funcionarios que la misma autorice”.

XIII. Por otra parte, cabe resaltar que la notificación es el conocimiento de determinadas actuaciones en el marco del procedimiento de un modo cierto y fehaciente, dando certeza de que el particular conoce el contenido del acto que es objeto de notificación y cuál es la fecha de su comunicación. Más precisamente, debe recordarse que “[l]a notificación es un acto de la Administración Tributaria que consiste en llevar a conocimiento del contribuyente o responsable un acto de constatación, un requerimiento o bien una resolución administrativa, mediante la utilización de la forma legalmente establecida” (cfr. Folco, Carlos María, Procedimiento Tributario. Naturaleza y estructura, Rubinzal-Culzoni Editores, Santa Fe, Argentina, 2000, pag.137).

A su vez, no debe perderse de vista que “[...] la notificación es una garantía del administrado” (Folco, op. Cit., pag. 137). Es más, las cuestiones atinentes a las notificaciones se relacionan íntimamente con el respeto por el derecho de defensa, circunstancia que, a su vez, hace a la esencia de la tutela judicial efectiva, cuestión que, obviamente, excede lo meramente formal para trasuntar al campo de lo sustancial.

XIV. Con relación a lo precedentemente expuesto, no puede perderse de vista que, al momento de interponerse la presente ejecución fiscal –el 6 de diciembre de 2022–, el recurso jerárquico que la empresa presentara el 15 de julio de 2022, no había sido ni rechazado, ni resuelto en modo alguno, sino que, con fecha 25 de julio de 2022, se había dispuesto que su tramitación debía continuar por el Expediente Electrónico N° 32516122-GCABA-DGR-2019, es decir el mismo expediente por el que tramitara la determinación de oficio y en el marco del cual, la contribuyente había solicitado que las notificaciones en papel se le efectuaran en el domicilio especial que constituyera (ver. la PV-2022-26790378-GCABA-DGR y el IF-2022-26828913-GCABA-DGR de fecha 25 de julio de 2022, obrantes en págs.1761/1762 del exp. digital).

También es del caso mencionar que, tal como se dijera *supra*, pese a que la empresa había constituido un domicilio especial para las notificaciones que en el marco del proceso de determinación de oficio se le cursaran en formato papel, la cédula de

notificación librada en papel, fue fijada en su domicilio fiscal donde no había persona alguna.

Adicionalmente, ambas partes son contestes en que, al efectuar la notificación electrónica de la resolución determinativa, la AGIP omitió enviar el mail con el aviso de cortesía a la contribuyente, previsto en el art. 5° de la Resolución AGIP N° 267/2021.

Los referidos extremos –que la AGIP hizo caso omiso del pedido de la contribuyente de que se le cursaran las notificaciones en papel al domicilio especial que constituyera formalmente al efecto, que también omitió efectuar el aviso de cortesía previsto en el art. 5 de la Resolución AGIP 267/2021, sin justificación aparente alguna, y que, oportunamente dio trámite al recurso jerárquico que interpusiera la ejecutada, sin haberlo rechazado por manifiestamente extemporáneo–, analizados tanto bajo la óptica del principio *in dubio pro administrado*, en virtud del cual, en caso de dudas, la balanza se inclina a favor del administrado, como del principio de buena administración, la garantía del derecho de defensa y la tutela judicial efectiva; conducen al tribunal a confirmar el criterio mantenido por la sentenciante de grado, en el sentido de entender que, al momento de la emisión del título ejecutivo cuyo cobro se persigue en autos, la deuda no resultaba exigible.

Asimismo, más allá de si asiste razón o no a la contribuyente en la cuestión relativa a cuándo debe comenzar a computarse el plazo del que disponía para deducir su recurso jerárquico, lo cierto es que la administración debió tratar y decidir la impugnación deducida en esa sede; y al hacerlo, expedirse sobre ese punto. En definitiva, se encuentra acreditada la interposición del recurso jerárquico, sin embargo no obra constancia alguna de que aquel hubiera sido resuelto.

Por todo ello, corresponde confirmar la decisión de grado.

XV. Por lo expuesto, corresponde rechazar el recurso interpuesto y confirmar la decisión recurrida en los términos de la presente resolución, con costas a la vencida.

XVI. Por otra parte, corresponde declarar mal concedido el recurso de apelación interpuesto por el letrado de la ejecutada, Dr. Gastón Arcal, con fecha 9 de mayo de 2024 (Actuación N° 947528/2024) contra la providencia de fecha 2 de mayo de 2024 (Actuación N° 769456/2024).

Ello por cuanto, la sentencia de fecha 9 de abril de 2024, que fuera notificada al referido letrado con fecha 10 de abril de 2024 (Actuación N° 146551/2024), en su punto 3, dispuso: “*difiérase la regulación de los honorarios para una vez que se encuentre firme la presente*”. En tal sentido, toda vez que dicho aspecto de la sentencia no ha sido apelado por ninguna de las partes, ni por ninguno de los letrados, cabe concluir que, con su presentación, el Dr. Arcal intenta reeditar una cuestión que quedó firme y consentida.

Por las consideraciones vertidas, habiendo dictaminado el Ministerio Público Fiscal, el tribunal **RESUELVE: 1)** rechazar el recurso de apelación deducido por el GCBA y, por ende, confirmar la decisión de grado de fecha 9 de abril de 2024; con costas a la vencida (art. 65, del CCAyT, t.c.), **2)** Declarar mal concedido el recurso de apelación interpuesto y fundado por el letrado patrocinante de la demandada (Actuación N° 947528/2024) contra la providencia de fecha 2 de mayo de 2024 (Actuación N° 769456/2024).

Téngase por cumplido el Registro –cfr. artículo 11, Resolución CM N° 42/2017, Anexo I, reemplazado por Resolución CM N° 19/2019–.

Notifíquese por Secretaría a las partes y al Ministerio Público Fiscal ante la Cámara.

Oportunamente, devuélvase.



Poder Judicial
Ciudad de Buenos Aires