

SENTENCIA N°: 108/2024

Expte. N°: 21/926/2022

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 29 días del mes AGOSTO de 2024, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN, Dr. José Alberto León (Vocal), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "HERRERA GERARDO ROBERTO S/ RECURSO DE APELACIÓN", Expte. N°: 21/926/2022 (Expte. DGR Nro. 3496/376/D/2021) y;

El sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.-

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. Que a fs. 216/222 del Expte. DGR Nro. 3496/376/D/2021, Gerardo Roberto Herrera, CUIT N° 20-05521351-9, interpone recurso de apelación contra la Resolución N° D 146/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 10/10/2021 obrante a fs. 209/211 del mencionado expediente. En ella se resuelve:

ARTICULO 1. - RECHAZAR la impugnación, interpuesta por el contribuyente GERARDO ROBERTO HERRERA, C.U.I.T. N° 20-05521351-9, con domicilio especial constituido en el domicilio fiscal electrónico, de conformidad con lo establecido por la RG (DGR) N° 83/20, al Acta de Deuda N° A 291-2021 (Período Fiscal 2019) confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, confirmándose la misma.

ARTICULO 2.- DEJAR SIN EFECTO el Sumario N° A 291-2021, instruido por presunta configuración de la infracción prevista en el Art. 85 del C.T.P., en virtud de lo considerado.

ARTICULO 3° - APLICAR a GERARDO ROBERTO HERRERA, C.U.I.T. N° 20-05521351-9, por el Sumario N° M 291-2021, una multa por un monto de \$57.988.697,80 (Pesos cincuenta y siete millones novecientos ochenta y ocho mil seiscientos noventa y siete con 80/100), equivalente a 2 (dos) veces el gravamen

omitido consignado en Acta de Deuda N° A 291-2021, conforme lo previsto en el Art. 86° inc. 1 del C.T.P. (Período Fiscal 2019).

I.1.) Señala una grave contradicción e irregularidad en la Resolución N° D 146-21, ya que en su artículo 1° se confirma el Acta de Deuda N° A 291-2021 correspondiente al período fiscal 2019, pero posteriormente, en el artículo 2°, se deja sin efecto el Sumario N° A 291-2021 que fue instruido en base a la misma Acta de Deuda.

Esta inconsistencia pone de manifiesto una falta de coherencia en la decisión adoptada por la autoridad fiscal, generando una situación de incertidumbre jurídica para el contribuyente.

Además, el apelante resalta que la imputación realizada por los anticipos 1 a 11/2019, que configuraría una infracción prevista en el artículo 85 del Código Tributario Provincial, es la que se deja sin efecto, mientras que la imputación por el período fiscal 2019 (artículo 86, inciso 1) se mantiene, pero solo para el mes 12/2019 y no para todo el año como se había indicado inicialmente.

Esta falta de precisión y claridad en la determinación de los períodos y conceptos impugnados afecta el derecho de defensa del recurrente, quien considera que estas inconsistencias vician de nulidad el procedimiento aplicado por la Dirección General de Rentas.

I.2.) Argumenta que la contradicción evidenciada entre los artículos 1° y 2° de la Resolución N° D 146-21 genera una grave confusión que conculca su derecho constitucional a la defensa en juicio.

La confirmación del Acta de Deuda por un lado, y la anulación del Sumario instruido en base a la misma por otro, coloca al contribuyente en un estado de indefensión, ya que no queda claro cuáles son los conceptos y períodos que se están determinando y sancionando.

Esta falta de precisión impide ejercer adecuadamente el derecho a ser oído, ofrecer y producir pruebas, y controlar la producción de la prueba de cargo, garantías esenciales del debido proceso legal. Asimismo, la confusión generada por la Resolución impugnada afecta la posibilidad de articular una estrategia defensiva eficaz, ya que no es posible determinar con certeza los hechos y fundamentos que sustentan la pretensión fiscal.

Por estas razones, el apelante solicita que se declare la nulidad del procedimiento aplicado por el organismo recaudador, por violación a las garantías constitucionales que amparan al contribuyente frente al accionar del Estado.

I.3.) Cuestiona lo dispuesto en el artículo 4° de la Resolución N° D 146-21, que ordena notificar al contribuyente, comunicar la decisión a distintos departamentos internos, dar conocimiento a la División de Control de Cobros Judiciales y, finalmente, archivar el expediente.

Argumenta que esta forma de proceder viola flagrantemente lo establecido en el artículo 99 del Código Tributario Provincial, que expresamente prevé la posibilidad de interponer recurso de reconsideración ante la propia Autoridad de Aplicación, o bien recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, dentro de los 15 días de notificada la resolución.

Al ordenar el archivo de las actuaciones sin respetar este derecho a la revisión del acto administrativo, la Dirección General de Rentas incurre en una grosera violación del derecho de defensa en juicio y del debido proceso adjetivo, privando al contribuyente de la posibilidad de obtener un nuevo examen de la determinación de oficio practicada. Esta decisión de archivar el expediente, tomada en forma intempestiva y prematura, cercena las vías recursivas previstas legalmente y coloca al apelante en un estado de indefensión frente a la pretensión fiscal.

I.4.) Sostiene que la orden de archivar el expediente, dispuesta en el artículo 4° de la Resolución apelada, implica una violación al derecho de defensa en juicio y al debido proceso legal, reconocidos tanto en la Constitución Nacional como en la Ley de Procedimiento Administrativo N° 4537 de la Provincia de Tucumán.

Al impedir la interposición de los recursos de reconsideración o apelación previstos en el artículo 99 del Código Tributario Provincial, la Dirección General de Rentas conculca abiertamente la garantía de la defensa en juicio, que comprende el derecho a ser oído, ofrecer y producir pruebas, controlar la producción de la prueba de cargo, y obtener una decisión fundada por parte de la autoridad competente.

Asimismo, la decisión de archivar las actuaciones sin sustanciar los recursos pertinentes vulnera el principio del debido proceso adjetivo, que exige el respeto de las formas esenciales del procedimiento, entre las que se encuentra el derecho

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

a la revisión de los actos administrativos que causan gravamen al administrado. Esta violación al debido proceso priva al contribuyente de la posibilidad de obtener una nueva evaluación de los hechos y del derecho aplicable, afectando así su derecho a una tutela administrativa y judicial efectiva.

I.5.) Con fundamento en las diversas irregularidades detectadas en la Resolución N° D 146-21, y en las violaciones al derecho de defensa en juicio y al debido proceso legal que de ellas se derivan, el apelante solicita que el Tribunal Fiscal de Apelaciones revoque el acto impugnado.

Sostiene que las inconsistencias entre los artículos 1° y 2° de la Resolución, que confirman y dejan sin efecto simultáneamente el Acta de Deuda y el Sumario, generan una grave confusión que impide ejercer adecuadamente el derecho de defensa.

Asimismo, cuestiona la orden de archivar el expediente sin respetar las vías recursivas previstas en el artículo 99 del Código Tributario Provincial, lo que implica una abierta violación a la garantía constitucional de la defensa en juicio y al principio del debido proceso legal. Por estas razones, y con sustento en las disposiciones de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 4537, en particular los artículos 3 apartado 3) y 48 punto 2), el recurrente peticiona que se revoque la Resolución apelada, dejando sin efecto la determinación de oficio practicada por el organismo fiscal.

II. La Dirección General de Rentas, a fs. 224/226 del Expte. N° 3496/376/D/2021, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial. Funda sus argumentos en las siguientes consideraciones:

II.1) En relación al primer agravio planteado por el apelante, los representantes del Fisco sostienen que tanto el Acta de Deuda N° 291-2021 como la Resolución N° D 146-2021 son actos administrativos claros y coherentes, que responden a un razonamiento lógico y ordenado basado en las constancias obrantes en el expediente.

Argumenta que es precisamente el comportamiento fiscal del contribuyente lo que lleva al organismo recaudador a confeccionar el Acta de Deuda por el período fiscal 2019, situación que no logra ser superada durante la etapa de impugnación,

ya que el apelante no aporta elementos fehacientes e indubitables que permitan rectificar la determinación de oficio practicada.

Por el contrario, señalan que el Sr. Herrera mantiene su postura durante todo el procedimiento, sin lograr desacreditar las bases de determinación cuestionadas. De esta manera, los representantes fiscales rechazan el argumento del apelante que pretende encontrar contradicciones o inconsistencias en el accionar del Fisco, remarcando que es la propia conducta del contribuyente la que no se ajusta a derecho y la que justifica la determinación de oficio realizada, confirmada luego por la Resolución apelada.

II.2) La Dirección General de Rentas ponen de relieve que el apelante no formuló descargo alguno en contra de los Sumarios N° A 291-2021 (Anticipos 1 a 11/2019) y N° M 291-2021 (Período Fiscal 2019), instruidos por la presunta comisión de las infracciones previstas en los artículos 85 y 86 inciso 1 del Código Tributario Provincial, respectivamente.

Sostiene que esta omisión implica un reconocimiento tácito por parte del contribuyente de haber desplegado una conducta que habilita al Fisco a presumir el propósito de defraudación en los términos del artículo 88 del citado Código, tal como se menciona en la Resolución recurrida.

Aclara que la sanción establecida por el artículo 86 inciso 1 se aplica respecto de los períodos que dieron origen al Acta de Deuda N° 291-2021, en relación a los cuales el apelante desarrolló un comportamiento que permitió presumir la intención de defraudar al Fisco, sin que durante las distintas etapas del procedimiento haya logrado desvirtuar con argumentos sólidos los fundamentos de la determinación ni de la Resolución sancionatoria.

II.3) Frente al argumento del apelante que pretende encontrar una contradicción en el hecho de que se haya dejado sin efecto la instrucción del Sumario N° A 291-2021 (Anticipos 1 a 11/2019) mientras se mantuvo la del Sumario N° M 291-2021 (Período Fiscal 2019), el Fisco explica que esta circunstancia no genera efectos jurídicos adversos para el contribuyente ni afecta la validez del sumario que se confirmó por todo el período fiscal 2019.

Remarca que los actos llevados a cabo por el organismo recaudador durante el procedimiento determinativo y sumarial no inducen a confusión ni resultan contradictorios entre sí, sino que por el contrario, encuentran su fundamento en la

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

propia conducta desplegada por el contribuyente, que es la que en definitiva carece de claridad y coherencia con la documentación aportada y agregada al expediente. De esta manera, rechaza la pretensión del apelante de declarar la nulidad de lo actuado, por entender que no se configura ninguna de las causales que habilitarían la revisión del procedimiento en esta instancia.

II.4) En respuesta al segundo agravio del apelante, vinculado a la supuesta violación del artículo 99 del Código Tributario Provincial por haberse ordenado el archivo de las actuaciones en forma prematura, el Fisco aclara que el recurrente omite considerar un dato esencial, que es la fecha en que fue notificada la Resolución N° D 146-21.

Señala que la notificación se efectuó el día 15/12/2021 justamente con la finalidad de cumplir con la normativa vigente y garantizar el derecho de defensa del contribuyente, extremo que incluso es reconocido por el propio apelante en su escrito recursivo.

Explica que el archivo de las actuaciones solo tiene lugar una vez que la resolución ha sido debidamente notificada y ha adquirido firmeza, por lo que no existe ninguna vulneración al derecho de defensa ni al debido proceso legal. Por estos motivos, sostiene que el planteo realizado por el Sr. Herrera carece de asidero jurídico y fáctico, y debe ser rechazado por el Tribunal en todos sus términos.

III. A fs. 23 del Expte. 21/926/2022 obra Sentencia Interlocutoria N° 60/2023 dictada por este Tribunal, donde se tienen por presentadas las actuaciones, y se declara la cuestión de puro derecho, quedando los autos en condiciones de ser resueltos.

IV.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde emitir opinión:

IV.1) En relación al primer agravio planteado por el recurrente, referido a la supuesta contradicción entre los artículos 1° y 2° de la Resolución N° D 146-21, cabe destacar que el mismo no resiste el menor análisis a la luz de los principios

que rigen el procedimiento administrativo y la teoría general del acto administrativo.

En efecto, la doctrina especializada ha señalado en forma reiterada y pacífica que los actos emanados de la Administración Pública gozan de una presunción de legitimidad y fuerza ejecutoria, que encuentra su fundamento en la necesidad de resguardar la eficacia y continuidad de la actividad estatal en pos del interés público (Marienhoff, Miguel S., "Tratado de Derecho Administrativo", Tomo II, p. 368).

Esta presunción, de carácter iuris tantum, implica que los actos se reputan válidos y producen todos sus efectos mientras no se declare su nulidad por parte del órgano competente, sea en sede administrativa o judicial. Para que ello ocurra, es necesario que se configuren los supuestos de nulidad previstos en el ordenamiento jurídico y que los mismos sean debidamente acreditados por quien los invoca (Gordillo, Agustín, "Tratado de Derecho Administrativo y obras selectas", Tomo 3, Cap. VIII, p. 13).

En el caso de autos, el apelante no ha logrado conmovir la presunción de legitimidad que ampara a la resolución cuestionada, en tanto no ha demostrado la existencia de vicios graves y manifiestos que afecten su validez. La aparente contradicción que se alega entre los artículos 1° y 2° del acto no resulta tal si se efectúa una interpretación armónica e integral de su contenido, conforme a las reglas hermenéuticas aplicables.

Así, se advierte que mientras el artículo 1° confirma la procedencia de la determinación tributaria practicada mediante el Acta de Deuda N° A 291-2021, el artículo 2° dispone dejar sin efecto la instrucción del Sumario N° A 291-2021, vinculado a la presunta infracción prevista en el artículo 85 del Código Tributario Provincial. Esta decisión diferenciada respecto de la determinación de oficio y de uno de los sumarios instruidos no solo no resulta contradictoria, sino que encuentra su justificación en las constancias obrantes en las actuaciones administrativas y en la normativa aplicable.

En efecto, la circunstancia de que se haya considerado que no se encontraba configurada la infracción originariamente imputada en el Sumario N° A 291-2021 no obsta a la confirmación de la determinación tributaria ni a la subsistencia del Sumario N° M 291-2021, sustanciado por una infracción distinta. De esta manera,

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



la decisión adoptada en cada caso responde a los hechos constatados y a su encuadramiento en las normas que tipifican las infracciones y delimitan las facultades del organismo fiscal. Por lo demás, aun cuando pudiera existir alguna deficiencia en la fundamentación o en la redacción de los artículos en cuestión, ello de por sí no conllevaría la nulidad de la resolución administrativa, en tanto no se ha demostrado que se afecte la garantía del debido proceso o el derecho de defensa del administrado.

Como ha sostenido calificada doctrina, los actos administrativos solo pueden ser declarados nulos por razones sustanciales, "cuando el vicio afecta un elemento esencial del acto y, por su gravedad, impide que éste cumpla con algún requisito de validez, o cuando media una irregularidad grave que impide que el acto cumpla su finalidad" (Cassagne, Juan Carlos, "Derecho Administrativo", Tomo II, p. 195). Ninguna de estas circunstancias se verifica en el caso, por lo que corresponde rechazar el agravio intentado y confirmar la resolución en crisis.

IV.2) El segundo agravio del recurrente, vinculado con la supuesta violación del artículo 99 del Código Tributario Provincial por haberse ordenado el archivo de las actuaciones sin sustanciar el recurso de apelación, no solo resulta improcedente sino que evidencia una clara mala interpretación de las normas que regulan el procedimiento tributario y los alcances del derecho de defensa en dicho ámbito. Al respecto, cabe señalar que si bien el derecho de defensa en juicio reconocido en el artículo 18 de la Constitución Nacional comprende la posibilidad de ser oído, ofrecer y producir pruebas, controlar la producción de la prueba de cargo y obtener una decisión fundada por parte de una autoridad competente e imparcial, el mismo no implica una facultad abstracta e ilimitada que pueda ser ejercida en cualquier tiempo y circunstancia, sino que debe encauzarse a través de las vías y dentro de los plazos previstos por el ordenamiento jurídico vigente.

En el caso que nos ocupa, surge palmario de las constancias de autos que el apelante tuvo sobradas oportunidades de ejercer su derecho de defensa durante el procedimiento determinativo y sumarial sustanciado por la Dirección General de Rentas. Fue debidamente notificado del inicio de las actuaciones, de la determinación de oficio practicada, de los sumarios instruidos en su contra y de la resolución final adoptada, contando en todo momento con la posibilidad de

formular los descargos pertinentes, ofrecer pruebas, alegar sobre su mérito y plantear los recursos previstos en el ordenamiento legal.

Específicamente en lo que refiere a la Resolución N° D 146-21, la misma fue notificada al contribuyente en fecha 15/12/2021 en el domicilio fiscal electrónico constituido, conforme surge del informe de notificación incorporado al expediente administrativo. A partir de dicho momento, comenzó a correr el plazo de 15 días hábiles previsto en el artículo 99 del Código Tributario Provincial para interponer el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, sin que el apelante hiciera uso de tal facultad recursiva dentro del término legal. Vencido dicho plazo, y no habiéndose deducido el recurso pertinente, la resolución notificada adquirió firmeza y la autoridad de aplicación se encontró habilitada para disponer el archivo de las actuaciones sin afectar garantía constitucional alguna. Admitir la postura del recurrente implicaría convalidar una suerte de derecho al recurso ilimitado en el tiempo, desconociendo los principios de preclusión y seguridad jurídica que caracterizan al procedimiento administrativo.

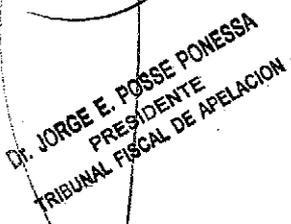
Como ha sostenido autorizada doctrina, "la firmeza del acto administrativo cierra la posibilidad de su enjuiciamiento por la propia Administración y habilita, en su caso, el comienzo del plazo para la interposición del recurso pertinente por los interesados" (Halperín, David A. y Gambier, Beltrán, "La preclusión y la firmeza del acto administrativo", en AA.VV., Cuestiones de Procedimiento Administrativo, p. 561).

Por lo expuesto, corresponde rechazar el agravio del apelante y confirmar el archivo dispuesto por el organismo fiscal, en tanto el mismo resulta ajustado a derecho y no vulnera la garantía del debido proceso legal.

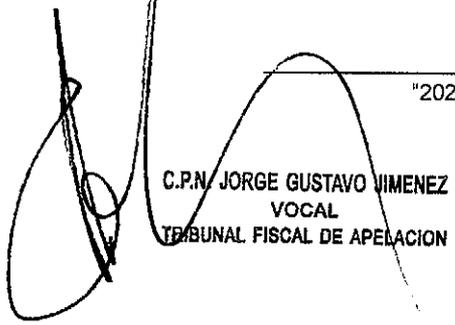
IV.3) Respecto al agravio relacionado con la supuesta falta de fundamentación de la sanción aplicada en el artículo 3° de la Resolución N° D 146-21, corresponde señalar que el mismo no solo resulta infundado, sino que además evidencia una parcial y equivocada lectura de las constancias obrantes en el expediente administrativo. En efecto, contrariamente a lo sostenido por el apelante, el acto recurrido cumple acabadamente con el requisito de motivación previsto en el artículo 108 de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 4537 y en el artículo 83 del Código Tributario de la Provincia, explicitando en forma precisa y



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

circunstanciada los antecedentes de hecho y el derecho aplicable que sustentan la decisión adoptada.

Así, luego de reseñar los antecedentes relevantes del caso, entre los que se destaca la instrucción del Sumario N° M 291-2021 por la presunta infracción al artículo 86 inciso 1 del citado digesto fiscal, la falta de descargo por parte del sumariado y la información recabada durante la fiscalización que acredita la materialidad de la conducta imputada, la resolución apelada efectúa en sus considerandos una clara y precisa subsunción de los hechos comprobados en la norma que tipifica la infracción, para concluir que el contribuyente omitió el pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente al período fiscal 2019 de acuerdo a los montos y conceptos detallados en el Acta de Deuda N° A 291-2021. Seguidamente, el acto explicita las razones por las cuales se considera procedente la aplicación de la sanción de multa prevista en el artículo 86 inciso 1 del Código Tributario Provincial, destacando la conducta renuente y no colaborativa del contribuyente durante todo el procedimiento fiscalizador, la magnitud del perjuicio fiscal causado y la ausencia de circunstancias exculpatorias o atenuantes que permitieran morigerar la pena. En este punto, cabe destacar que la graduación de la multa en dos veces el tributo omitido se ajusta a la escala legal prevista en la norma citada y resulta razonable en función de los parámetros objetivos y subjetivos ponderados por la Administración.

En materia de sanciones tributarias, la graduación y determinación de la multa dentro de los topes legales es una facultad privativa del organismo fiscal que escapa, como principio, al control jurisdiccional. Solo en casos de manifiesta arbitrariedad o irrazonabilidad, corresponde la revisión de las sanciones aplicadas por el juez administrativo.

Ninguna de estas circunstancias excepcionales se verifica en el caso de autos, en tanto la sanción aplicada ha sido fundada en las constancias obrantes en el expediente y en los criterios de graduación previstos en la normativa aplicable, sin que se advierta una desproporción o falta de justificación que amerite su modificación en esta instancia revisora.

Por lo demás, la circunstancia de que el apelante discrepe con la valoración efectuada por el organismo fiscal o estime que la sanción resulta excesiva, no convierte a la resolución en arbitraria ni autoriza su descalificación, en tanto lo que

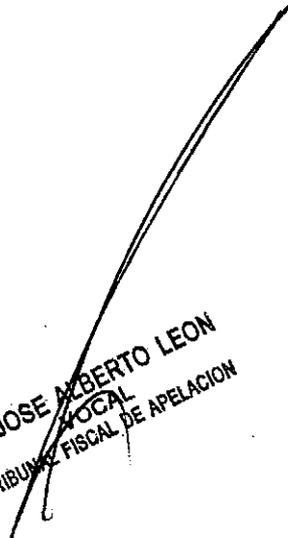
exige el requisito de motivación es que se expliciten las razones que justifican la decisión adoptada, permitiendo su comprensión por el interesado y posibilitando el posterior control de legalidad, mas no que el acto se ajuste a la opinión o criterio del administrado.

Como ha señalado autorizada doctrina, "la fundamentación del acto administrativo sancionador cumple una doble finalidad: por un lado, hace a la validez del acto, permitiendo un adecuado control de legalidad; por otro, posibilita el ejercicio del derecho de defensa del administrado, al conocer los antecedentes y razones que justifican la sanción. Pero esta fundamentación no requiere un análisis pormenorizado y exhaustivo de todas las cuestiones planteadas, sino que basta que sea suficiente para apreciar con claridad y precisión los motivos determinantes de la decisión" (Comadira, Julio Pablo, "La motivación del acto administrativo como medio de control judicial del ejercicio de las potestades discrecionales", en AA.VV., Control de la Administración Pública, p. 169).

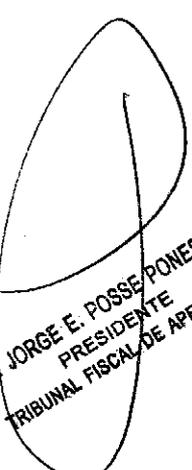
En el caso, el acto apelado cumple sobradamente con dicho estándar de motivación, al explicitar en forma clara, precisa y circunstanciada los hechos que se tienen por acreditados, el encuadramiento normativo de la conducta imputada y los fundamentos que sustentan la sanción aplicada, brindando al contribuyente todos los elementos necesarios para comprender los alcances de la decisión y ejercer adecuadamente su derecho de defensa. La evaluación que efectúa la Administración respecto a la procedencia y quantum de la multa se ajusta a las pautas legales establecidas y a las constancias que surgen del expediente, sin que se verifique una manifiesta irrazonabilidad o arbitrariedad que justifique su modificación en esta instancia.

En virtud de las consideraciones expuestas, corresponde rechazar el agravio intentado por el apelante y confirmar en un todo la Resolución N° D 146-21 en lo que refiere a la sanción de multa impuesta en su artículo 3°.

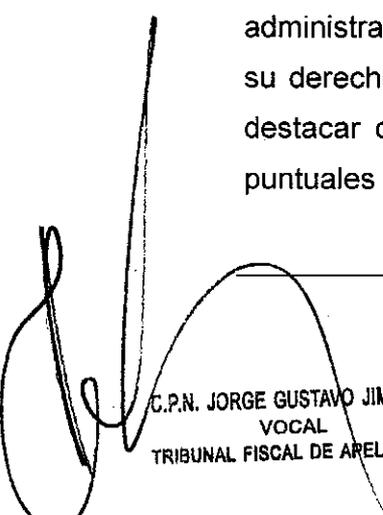
IV.4) Finalmente, en relación al planteo de nulidad del procedimiento administrativo efectuado por el apelante con sustento en la supuesta violación a su derecho de defensa en juicio y a la garantía del debido proceso legal, cabe destacar que el mismo no resulta más que una consecuencia de los agravios puntuales esgrimidos a lo largo del recurso, los cuales -como ha quedado



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

debidamente acreditado- carecen de andamiaje fáctico y jurídico para conmovier la validez de la resolución cuestionada.

En efecto, el procedimiento determinativo y sumarial llevado a cabo por la Dirección General de Rentas en el caso de autos se ha ajustado en un todo a las normas que regulan el ejercicio de las facultades de verificación y fiscalización del organismo recaudador, así como a los principios y garantías que tutelan los derechos de los administrados frente a la actividad estatal.

Así, de las constancias obrantes en el expediente surge que el contribuyente ha sido debidamente notificado del inicio del procedimiento, de la determinación de oficio efectuada, de los sumarios instruidos y de la resolución final adoptada, otorgándosele en todo momento la posibilidad de presentar sus descargos, ofrecer y producir pruebas, controlar la de cargo y acceder a una decisión fundada por parte de una autoridad competente e imparcial.

No se advierte ni el apelante ha logrado demostrar que durante la sustanciación del procedimiento administrativo se haya cercenado su derecho a ser oído, a controlar la prueba de cargo o a obtener una decisión motivada sobre la cuestión debatida, garantías que constituyen la esencia de la garantía del debido proceso legal (conf. CSJN, Fallos: 308:1557; 327:4185; 332:1492; entre muchos otros).

La sola circunstancia de que la resolución adoptada por la Administración resulte contraria a los intereses y pretensiones del contribuyente no convierte al procedimiento en nulo ni habilita su descalificación por esta vía recursiva, en tanto no configura per se una afectación al derecho de defensa en juicio ni a la garantía de la tutela administrativa y judicial efectiva.

Como ha señalado la doctrina especializada, "la garantía constitucional del debido proceso no es un concepto unívoco y absoluto, sino un estándar flexible, cuyo contenido varía según las circunstancias del caso, el tipo de procedimiento de que se trate y los derechos e intereses que estén en juego. No existe un debido proceso ideal y abstracto, válido para todos los supuestos, sino tantos debidos procesos como casos y situaciones se planteen" (Cassagne, Juan Carlos, "El principio de legalidad y el control judicial de la discrecionalidad administrativa", p. 197).

En el ámbito del procedimiento tributario, se ha entendido que la garantía del debido proceso se satisface en la medida en que el contribuyente cuente con la

posibilidad de conocer los cargos que se le imputan, de ofrecer y producir pruebas para desvirtuarlos, de controlar la producción de la prueba de cargo y de obtener una decisión fundada por parte de una autoridad imparcial, sin que resulte necesario trasladar todos y cada uno de los institutos y garantías propios del proceso judicial.

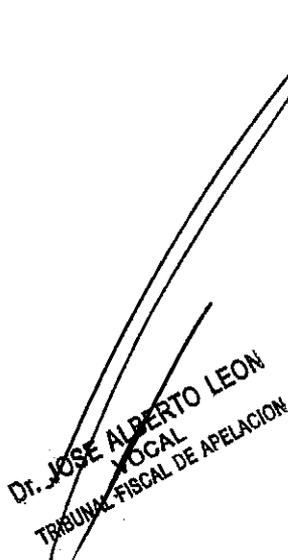
Siendo que en el caso se han respetado tales recaudos mínimos, posibilitando al contribuyente ejercer plenamente su derecho de defensa tanto en sede administrativa como ante este Tribunal Fiscal, no se configura la nulidad invocada por el apelante. Por el contrario, surge evidente que la resolución recurrida constituye el corolario de un procedimiento administrativo regular, llevado a cabo por autoridad competente y con respeto de las garantías constitucionales del administrado, por lo que corresponde rechazar el planteo de nulidad efectuado subsidiariamente.

V.- Por ello, corresponde: 1) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente Gerardo Roberto Herrera, CUIT N° 20-05521351-9 contra la Resolución N° D 146/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 10/10/2021, y CONFIRMAR la misma en todos sus términos.

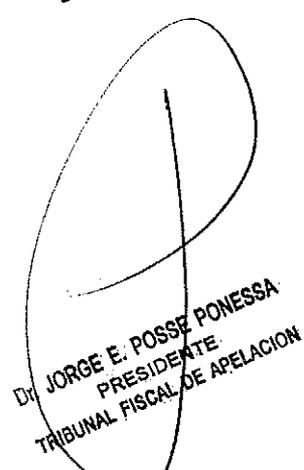
El señor vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

El señor vocal Dr. José Alberto León hace suyos los fundamentos vertidos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, y vota en idéntico sentido.

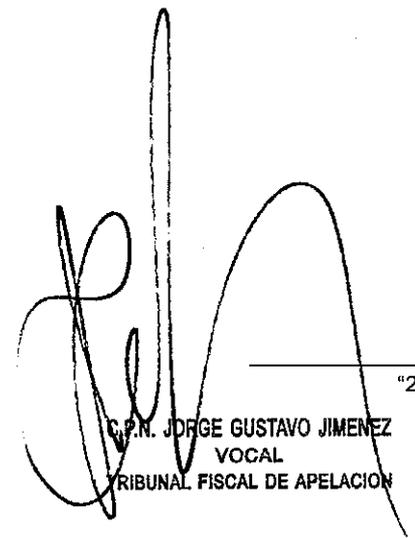
Visto el resultado del presente Acuerdo,



Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

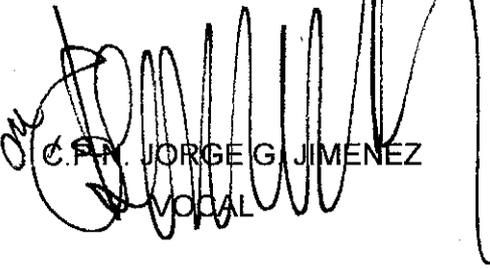
RESUELVE:

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente Gerardo Roberto Herrera, CUIT N° 20-05521351-9 contra la Resolución N° D 146/21 de la Dirección General de Rentas de fecha 10/10/2021, y **CONFIRMAR** la misma en todos sus términos.

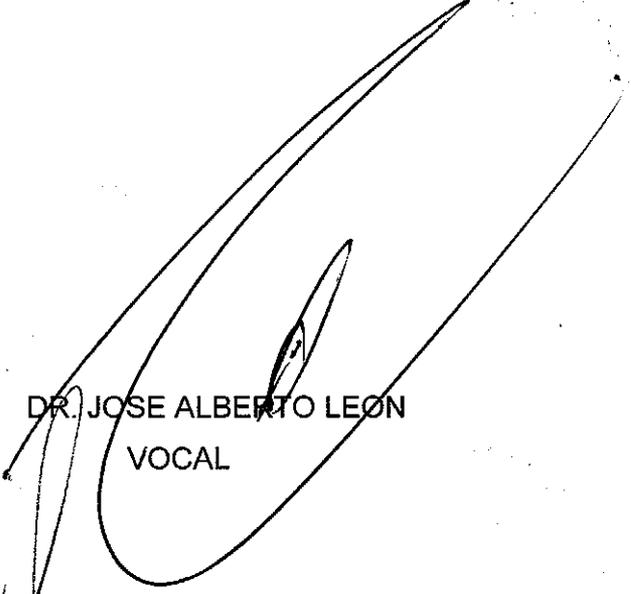
2.- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

S.S.

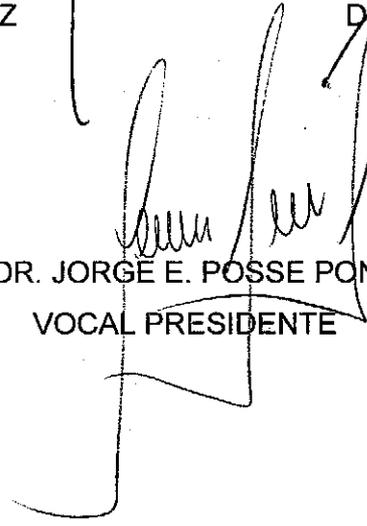
HACER SABER



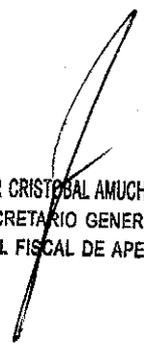
C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION