

**DIGESTO
DEL
CONTADOR
PUBLICO**

Teoría y práctica

Volumen 2do.

 **EDICIONES MACCHI**

CORDOBA 2015 - (1120) - Tel.: 961-8355 - BUENOS AIRES

I.S.B.N. - 950.537.131.7
Todos los derechos reservados
Queda hecho el depósito que marca la ley 11.723
1983 © by EDICIONES MACCHI
Córdoba 2015 - 1120 - Buenos Aires - Argentina

El derecho de propiedad de esta obra comprende para su autor la facultad de disponer de ella, publicarla, traducirla, adaptarla o autorizar su traducción y reproducirla en cualquier forma, total o parcial, por medios electrónicos o mecánicos, incluyendo fotocopia, grabación magnetofónica y cualquier sistema de almacenamiento de información; por consiguiente nadie tiene facultad a ejercitar los derechos precitados sin permiso del autor y del editor, por escrito.

Los infractores serán reprimidos con las penas del artículo 172 y concordantes del Código Penal (arts. 2, 9, 10, 71, 72 ley 11.723).

Dr. Alberto Mario Caletti

Coordinador

Co-autores

Dr. Juan J. Cossio

Dr. Ricardo Biondi

Dr. Domingo Alberto Trassens

Dr. Julio Armando O. Caletti

Dr. Héctor J. Foiguel López

Dr. Jorge A. Donadio

Dr. Arturo R. Yungano

Dra. Alicia Meseri

Sr. Alfredo Herms

Dr. José Picado

Dr. Hugo de Angelis

Dr. Alberto Tarsitano

Dr. Edmundo López Couceiro

Dr. Hugo Binda

CAPITULO IX

ACTUACION DEL PROFESIONAL
ANTE EL
TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Dr. Alberto Tarsitano

CAPITULO IX
EL TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION
ASPECTOS GENERALES

Origen y naturaleza

El Tribunal Fiscal de la Nación es un organismo enmarcado dentro del Poder Ejecutivo, con funciones jurisdiccionales destinadas a resolver las controversias que se plantean con motivo de la determinación de los impuestos.

La transformación del sistema tributario operada en nuestro país a partir de los años treinta con la implantación del impuesto a los réditos agudizó la complejidad de las cuestiones impositivas e hizo que se multiplicaran los conflictos con la administración fiscal.

La relación generada a partir de la verificación del hecho imponible importaba colocar a las partes –Fisco y contribuyente– frente a recíprocos derechos y obligaciones. Pero el contenido jurídico de esta relación sustantiva o material también debía ser trasladado a los procedimientos para la aplicación de los impuestos, asegurando el derecho a ser oído en sede administrativa, y la revisión de la decisión por un tercero imparcial sin previo pago. Sólo de esta forma se produciría la eficaz protección de los derechos del contribuyente, a la vez que una recaudación ajustada al principio de legalidad.

Sin embargo, la experiencia indicaba que esos objetivos no eran alcanzados mediante un control surgido del seno mismo del ente recaudador, toda vez que el propio interés inclinaba en contra del contribuyente la solución de los temas controvertidos. En definitiva, nada distinto podía esperarse cuando la suerte de los recursos quedaba en manos de quien en realidad los había originado.

Por su parte, la justicia ordinaria demostraba una preparación insuficiente para resolver los pleitos impositivos y su procedimiento tampoco satisfacía el dinamismo de la materia.

Fue así como en nuestro país, continuando una corriente legislativa y doctrinaria nacida en Europa pero fuertemente arraigada en Latinoamérica, se crea el Tribunal Fiscal de la Nación, con la finalidad de dar respuesta satisfactoria a aquellas necesidades.

Cuando se discutió el proyecto de ley de creación del tribunal administrativo en la Comisión de Presupuesto y Hacienda de la Cámara de

Diputados, la conveniencia de su creación se fundó en las siguientes razones:

1) Naturaleza de los asuntos fiscales, conformados en función de fenómenos de carácter socioeconómicos.

2) Los funcionarios llamados a decidir en estas cuestiones deben ser versados en materia tributaria y compenetrados en los métodos contables, normas comerciales, industriales, cambiarias, bursátiles, etcétera.

3) Elasticidad del procedimiento en concordancia con el dinamismo de la materia.

4) Necesidad de asegurar una instancia en la que el contribuyente pueda discutir el impuesto sin tener que abonarlo previamente, lo que no podría hacerse en sede judicial sin lesionar el principio de la ejecutoriedad de los actos administrativos.

5) Necesidad de instituir un recurso de amparo contra las arbitrariedades de la administración fiscal.

6) Contralor jurisdiccional de los actos de la Dirección General Impositiva.

El proyecto de ley fue obra de una Comisión Asesora, designada por el Poder Ejecutivo e integrada por los Dres. Juan C. Sorondo, Jorge G. Tejerina, Carlos M. Giuliani Fonrouge y Juan E. Bello. Esta comisión produjo dos despachos: uno en mayoría, que adoptó el Poder Ejecutivo, y otro en disidencia, elaborado por el Dr. Bello.

La ley sobre creación, organización y competencia del Tribunal Fiscal (ley N° 15.265), fue sancionada el 29.12.59. El 28 de abril del año siguiente el Tribunal comenzó a funcionar.

Normas aplicables

Las normas que regulan el procedimiento ante el Tribunal Fiscal son:

- 1) Ley de Procedimientos Tributarios (ley N° 11.683, título II, arts. 130 a 181).
- 2) Decreto reglamentario de la ley anterior (decreto 1397/79., arts. 76 a 83).
- 3) Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de la Nación (R.P.T.F.N.). Este reglamento detalla los requisitos para la pre-

sentación de los recursos y demandas, y establece los distintos medios de prueba y su trámite.

Todo lo no previsto por las disposiciones precedentes se rige por la aplicación supletoria del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (C.P.C.C.N.) y, si se tratase del juzgamiento de infracciones, por el Código de Procedimientos en lo Criminal para la Justicia Federal, tribunales de la Capital y territorios nacionales.

Como se recordará, a los procesos contenidos en el Título I de la ley (todos los que se desarrollan ante la Dirección General Impositiva), se les aplica supletoriamente la Ley de Procedimientos Administrativos (ley N° 19.549) y su decreto reglamentario (decreto N° 1759/72).

Por su vinculación con el proceso desarrollado en el Tribunal, también corresponde citar las siguientes leyes:

- Ley 22.610. Establece una tasa por actuaciones en trámite en el organismo.
- Ley 21.839. Regulación de honorarios profesionales a representantes y patrocinantes.
- Ley 10.996. Ejercicio de la procuración ante los tribunales nacionales y la justicia federal de las provincias.

El procedimiento que se desenvuelve en la competencia aduanera resulta idéntico (obviamente si el Tribunal es uno, uno es el procedimiento) y se encuentra descrito en los arts. 1140 a 1174 del Código Aduanero.

Composición

El Tribunal Fiscal se encuentra conformado por 7 (siete) salas, 4 (cuatro) con competencia en materia impositiva y 3 (tres) con competencia aduanera.

Las salas impositivas se integran con dos vocales, abogados, y el restante es contador público. Los tres integrantes de las salas aduaneras son abogados. Cada vocal es asistido en sus funciones por un secretario letrado.

El proceso se estructura sobre la base de un período de instrucción, a cargo de un vocal, ante quien se produce la exposición del caso y la prueba de los hechos. Luego, la causa se eleva a la sala para que ésta sea quien dicte la sentencia. Es decir que el pronunciamiento es colegiado y lo dictan en forma conjunta especialistas con distinta formación.

Competencia

En materia impositiva, el Tribunal Fiscal tiene competencia para conocer por vía de apelación o por vía de acción directa.

Las cuestiones sometidas a su consideración son las siguientes:

Apelación contra:

- 1) Resoluciones de la D.G.I. que determinen tributos y sus accesorios.
- 2) Liquidaciones de actualizaciones e intereses resarcitorios en la medida que se discutan cuestiones conceptuales y no meros errores de cálculo.
- 3) Resoluciones que ajusten quebrantos.
- 4) Resoluciones denegatorias recaídas en reclamos administrativos de repetición.
Recordamos que si el contribuyente ha realizado un pago "espontáneo" (todo pago no derivado de una determinación de oficio), debe interponer "reclamo" administrativo previo.
- 5) Resoluciones que impongan multas.
 - 5.1.) Multa por no presentar declaraciones juradas (art. 42 cont.).
 - 5.2.) Multas por infracciones formales (art. 43).
 - 5.3.) Multa por omisión de impuesto (art. 45).
 - 5.4.) Multa por defraudación (arts. 46 y 47).
- 6) Recurso por retardo en resolver el reclamo administrativo previo de repetición (pasados tres meses del reclamo).
La interposición de este recurso hace que automáticamente la D.G.I. pierda jurisdicción para pronunciarse sobre la cuestión.

Acción directa

- 7) Demanda directa de repetición.
Se demanda en repetición "directa" cuando el contribuyente ha realizado un pago a "requerimiento" del ente fiscal. Para la ley, pago a requerimiento es aquél que se realiza como consecuencia de una determinación tributaria (conf. art. 81).

8) Recurso de amparo.

Se encuentra previsto en los arts. 164 y 165. Más adelante se analizará su contenido.

En materia aduanera, la competencia resulta análoga, mas no habremos de detenernos en ella porque el contador público no se encuentra habilitado para actuar en tales cuestiones.

Competencia por el monto

La competencia material puede verse limitada cuando las cuestiones sometidas al conocimiento del Tribunal no superen un monto mínimo que se fija anualmente. Históricamente, este mínimo legal no ha representado un obstáculo para acceder a la instancia, por cuanto el mismo siempre ha sido bajo. Consideramos que está bien que así sea, puesto que en un tribunal administrativo no sólo cuenta el interés individual del contribuyente comprometido en el litigio, sino también la legitimidad en la aplicación de los impuestos, cuestión esta última que se desvincula de la significación económica de las causas. Por tal motivo sólo puede aceptarse que queden marginadas aquellas cuestiones que, aun dentro de la relatividad del concepto, representen montos objetivamente insignificantes.

La reglamentación dice que en los supuestos en que se establezcan límites a la competencia por el monto, se deberá entender que la suma mencionada comprende el impuesto con la actualización corrida hasta el penúltimo mes anterior de la fecha de interposición del recurso (art. 58).

También si junto con la resolución determinativa del impuesto se aplicara una multa (de comprobarse la comisión de un ilícito así lo exige el art. 76), es suficiente para habilitar la competencia en ambos conceptos que uno de los dos –impuesto o multa– supere el mínimo legal.

Cuestiones excluidas

Conviene tener presente que por vía de apelación el Tribunal entiende como revisor de las decisiones finales recaídas en los procedimientos de determinación de oficio, sumario, o en las denegatorias o reclamos de repetición. Esto significa que quedan fuera de su competencia una serie importante de actos emitidos por funcionarios de la Dirección por ser ajenos a las hipótesis enunciadas, actos que sólo podrán recurrirse mediante el remedio previsto en el art. 74 del decreto reglamentario: la apelación ante el Director General.

Dentro de esta categoría de actos se encuentran, por ejemplo, aquellos que deniegan una exención, los que intiman un saldo emergente de declaración jurada, los que declaran la caducidad de una prórroga, etcétera.

Aun cuando parezca obvio, debe tenerse presente que siempre se apelan las decisiones definitivas de la administración en la cuestión que trate dentro de los límites de su competencia. No podrían por tanto recurrirse los actos que van hilvanando el procedimiento o los preparatorios de una decisión (por ejemplo, una vista previa o un dictamen jurídico).

Actualización, intereses y anticipos

Cuando enunciamos las materias que caían bajo la competencia del Tribunal, señalamos que las liquidaciones de actualización e intereses resarcitorios que se dictan en forma autónoma del impuesto podrían habitarla sólo si se discutían aspectos conceptuales. Esto no está claramente dicho en las normas pero fue la conclusión interpretativa a que arribó el propio Tribunal luego de una laboriosa jurisprudencia.

¿Qué se entiende por cuestión conceptual? Es la opuesta a mero cálculo, por ejemplo, si discute la inexistencia de mora culpable para fundar la improcedencia de los intereses resarcitorios, o cuestiono un exceso en la fijación de su tasa, etcétera.

En materia de anticipos, por el contrario, existía una marcada tendencia del Tribunal a declarar su incompetencia. Esta solución es la que pareciera desprenderse de la lectura del art. 74 del decreto reglamentario, que dice: "Las liquidaciones de anticipos y otros pagos a cuenta, sus intereses y actualizaciones respectivos sólo podrán recurrirse mediante la vía prevista por el artículo 74 de este reglamento" (recurso de apelación ante el Director General).

Sin embargo, en los últimos tiempos existieron pronunciamientos del Tribunal declarándose competente en esta materia, aun cuando deba señalarse que esta jurisprudencia no es pacífica.

Trámite

Si una cuestión llevada al Tribunal resulta dudosa en punto a la competencia, al contestar el recurso el Fisco planteará la incompetencia como cuestión de previo y especial pronunciamiento.

El juez, antes de entrar a conocer el fondo de la causa, deberá pronunciarse sobre su mérito.

Pero en la hipótesis de que el recurso fuera manifiestamente ajeno a

su competencia, el Tribunal lo rechazará "in limine" por resolución fundada (art. 23 RPTFN). Es decir que no da traslado del recurso a la Dirección.

Incompetencia e improcedencia

El Tribunal suele distinguir una situación normalmente confundida con la incompetencia: la improcedencia del recurso.

¿Cuándo hay improcedencia? En aquellos casos en que, teniendo el Tribunal competencia por la materia, su intervención resulta excluida porque el contribuyente ha optado por seguir una vía alternativa y excluyente. Por ejemplo, si decide interponer contra una determinación de oficio el recurso de reconsideración previsto por el art. 78, inc. a), si luego recurre ante el Tribunal, el recurso es improcedente, por el efecto que produjo la opción aun cuando éste tenga competencia material para conocer en tal cuestión.

Sede

El Tribunal Fiscal tiene su sede en la Capital Federal. La ley ha previsto que pueda actuar, constituirse y funcionar en cualquier lugar de la República mediante delegaciones, aun cuando en fecha reciente la Presidencia del Tribunal propició el establecimiento de una delegación fija en la provincia de Córdoba. Estas delegaciones no deben ser confundidas con la facultad conferida a los miembros del Tribunal para establecer su despacho en cualquier lugar del territorio a los fines de los trámites de las causas (ej., tomar declaración a un testigo).

CARACTERÍSTICAS DEL PROCEDIMIENTO

Función jurisdiccional e independencia

La función jurisdiccional es la tarea destinada a resolver conflictos, mediante la subsunción de los hechos a las previsiones abstractas consagradas en la ley. Esta actividad presupone, entonces, tanto la existencia de intereses contrapuestos expresados en el conflicto (el contencioso tributario), como la independencia del órgano llamado a decidir.

Independencia del órgano quiere decir ausencia de compromiso con las partes, imparcialidad y libertad de interpretación.

Si contienda e independencia del órgano resultan presupuestos de la función jurisdiccional, se explica por qué el verdadero contencioso tributario nace al ponerse en marcha una acción ante el Tribunal: es

el tercero imparcial que revisa la voluntad administrativa en un procedimiento promovido para impugnarla.

El Tribunal Fiscal de la Nación goza de un reconocido prestigio edificado sobre la base de su objetividad e idoneidad en la aplicación del derecho tributario. Estos valores han sido asegurados acordándole garantías similares a las que tienen los tribunales judiciales en todo lo referido a designación de sus miembros, estabilidad, retribución, causas de remoción; etcétera.

Especialidad del órgano

No vamos a ser originales al sostener que el fenómeno impositivo posee una naturaleza compleja y multifacética en la cual interactúan – como sostenía la Escuela de Pavía – elementos políticos, económicos, jurídicos y técnicos.

Como no podía ser de otro modo, la dimensión jurídica, y en particular las normas impositivas, también resultan la expresión de esa complejidad. De ahí que requieran de la persona encargada de aplicarlas una preparación omnicompreensiva de aquellos aspectos.

Cabe tener en cuenta que, tal como enseña Dino Jarach, interpretar las normas es tarea que las más de las veces importa interpretar los hechos que caen bajo su alcance y que estos hechos se traducen en datos extrajurídicos: operaciones contables, negocios económicos, técnicas de registro y evaluación; etc. A partir de estos datos cobran vida los impuestos.

En este contexto se comprende mejor por qué el Tribunal Fiscal se encuentra integrado por abogados y contadores públicos, solución que hasta el presente ha resistido airoso los embates de quienes, de tanto en tanto, cuestionan que la aplicación del derecho quede en manos de personas que no sean abogados. Esta crítica sería irrefutable de no mediar la peculiar naturaleza económico-técnica del fenómeno tributario a que hacíamos referencia precedentemente, naturaleza que lleva a recomendar una elaboración interdisciplinaria de la decisión en la que participen profesionales de una y otra especialidad.

No olvidemos que la primera interpretación de las leyes impositivas es la que se practica al liquidar los impuestos y que en nuestro país esta tarea se encuentra en manos de los contadores públicos.

Más allá de cualquier opinión en abstracto sobre esta cuestión, lo cierto es que el paso del tiempo demostró que la experiencia del Tribunal mixto fue exitosa. Por eso sostuve en otra oportunidad: “este examen no sería completo si dejara de reconocer la idoneidad con que prestigiosos graduados en Ciencias Económicas desempeñaron y de-

sempeñan la delicada misión de impartir justicia. Basta repasar los protocolos de sentencias para advertir que no se equivocaron quienes visionariamente proyectaron esta especie de ‘magistratura técnica’ cuyos resultados aparecen irrefutables.”*

Efecto suspensivo del recurso

El principio según el cual para discutir la existencia y medida de la obligación determinada por el Fisco se debe pagar previamente el impuesto (*solve et repete*) no rige para el Tribunal Fiscal.

La posibilidad de litigar sin previo pago fue una de las razones principales que se esgrimieron como justificativo para la creación del tribunal administrativo y continúa siendo una razón de peso para preferirlo a la justicia ordinaria.

La ley de procedimiento dice: “La interposición del recurso no suspenderá la intimación de pago respectiva, que deberá cumplirse en la forma establecida, salvo por la parte apelada (art. 149). Alguna vez dijimos, parafraseando a Ortega y Gasset, que si la claridad es la cortesía intelectual, esta norma es un ejemplo de los malos modales a que nos someten los redactores de las leyes tributarias. La interposición del recurso *suspende* la intimación de pago contenida en la resolución determinativa del impuesto. Lo que se quiso expresar es que si quien apela *consiente* una parte de la resolución, debe ingresar el monto consentido.

Plena jurisdicción

Existen dos formas de ejercer el control jurisdiccional de los actos emitidos por la administración:

- a) Jurisdicción restringida.
- b) Jurisdicción plena.

En la jurisdicción restringida o incompleta, escapan al análisis del órgano revisor las cuestiones de hecho; en otras palabras, su pronunciamiento se limita a expresar un juicio sobre la forma en que se aplicó o interpretó la norma en el acto apelado.

Como consecuencia de esta restricción, la sentencia únicamente puede anular o confirmar el acto apelado, pero nunca modificarlo o susti-

* El Tribunal Fiscal de la Nación. ERREPART. Secc. Doctrina, Tomo V, pág. 104.

tuirlo. El Tribunal Fiscal de México adopta esta forma de control jurisdiccional.

En cambio, en el Tribunal de plena jurisdicción el conocimiento de la materia también comprende el examen y valoración de los hechos, lo que trae aparejado una mayor extensión de las facultades revisoras que ya no se limitan simplemente a anular o confirmar.

El contencioso que se desarrolla ante el Tribunal Fiscal es de este tipo. Ello permite que el contribuyente invoque hechos no alegados en la etapa de la determinación y que tenga libertad para probarlos. Como corolario, el Tribunal puede practicar en la sentencia liquidación del tributo y accesorios o fijar el importe de la multa.

Posee amplias facultades para "redeterminar" el impuesto, si lo cree necesario.

Quede claro que como consecuencia de ello no podría colocar al contribuyente en una posición más desfavorable que cuando empezó el juicio, o conferir al Fisco más de lo que determinó en la resolución apelada, porque a esto se opondría el principio procesal de la *reformatio in peus* (nadie puede quedar en situación más desventajosa como fruto de su acción).

Establecimiento de la verdad material

El Tribunal Fiscal impulsa de oficio el procedimiento, teniendo amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes (ley N° 11.683, art. 146).

Tal como lo destaca Freytes, en el proceso tributario debe prevalecer la voluntad de la ley sobre la voluntad de las partes, y por eso el juez del proceso tiene la exigencia de decidir de acuerdo con la verdad objetiva de los hechos sometidos a su consideración y no según la naturaleza o alcance y significación que le atribuyen el Fisco o el contribuyente.*

Pero ello no debe entenderse, como bien lo señala Martínez,** apartarse de la regla que impone al juzgador sentenciar en los límites de la demanda, sino la vigencia del "principio inquisitivo", propio de los procesos administrativos, en detrimento del "principio dispositivo", que caracteriza al proceso judicial.

* Freytes, Roberto O. "Facultades y deberes del juez en el proceso tributario frente al reconocimiento de hechos por las partes". D.F. - T. XVIII - pág. 1.

** Martínez, Francisco. "Lo contencioso tributario". D.F. - T. 19 - pág. 633.

Establecer la verdad material significa indagar la realidad de los hechos, aun por encima de la ineficacia o diligencia de las partes. Esta facultad se ve correspondida con la posibilidad de producir prueba de oficio a través de las denominadas "medidas para mejor proveer". No obstante, debemos admitir que, por amplias que resulten las facultades en lo relativo al establecimiento de la verdad, ello no releva al accionante de su deber de poner en conocimiento del Tribunal los hechos en que funda su pretensión ni, asimismo, el principio según el cual quien alega un hecho debe probarlo o, cuanto menos, intentar hacerlo.

Impulso de oficio

El proceso se configura a través de sucesivas etapas que se recorren mediante la realización de actos procesales: se inician con el recurso y terminan con la sentencia (por ej., demanda, traslado, apertura a prueba, elevación a sala, alegato, etcétera).

El impulso procesal es la actividad que se despliega luego de iniciada la demanda para que la causa transite los carriles ordinarios hasta arribar a la decisión final. Cuando la ley pone dicha actividad a cargo del Tribunal, se habla de "impulso de oficio". Así lo dispone el art. 146 de la ley N° 11.683, de donde se sigue que una vez que el procedimiento ha sido puesto en marcha por la recurrente no se paraliza. No existe, pues, la denominada "caducidad de instancia" con la que castiga la inactividad de las partes en los procesos judiciales.

En la práctica, el hecho de que el Tribunal conduzca el trámite de la causa resulta de gran comodidad para las partes que, en todo momento, se benefician con su presencia ordenadora que suple cualquier deficiencia en el manejo jurídico-procesal del asunto.

El procedimiento escrito

El procedimiento ante el Tribunal Fiscal es escrito. La ley procesal menciona la posibilidad de que los vocales convoquen a las partes a una audiencia durante el período de prueba. Aun cuando no surja del texto legal, se sobreentiende que las partes son convocadas a las audiencias con la finalidad de establecer aspectos vinculados con la producción de la prueba. Estas audiencias constituyen un resabio de la oralidad que primaba en el primitivo procedimiento ante el Tribunal; empero, actualmente es muy poco usada por los vocales.

Dicho sea de paso, no tiene mucho sentido limitar estas audiencias al período de prueba, como indica la ley, toda vez que nada impedi-

ría que el Tribunal, en uso de sus facultades, para establecer la verdad material, las convoque en otra oportunidad. Además, el art. 36 del Código Procesal faculta a “disponer en cualquier momento la comparencia personal de las partes para requerir las explicaciones que estime necesarias al objeto del pleito” y a “decidir en cualquier estado de la causa la comparencia de testigos . . . peritos y consultores técnicos para interrogarlos acerca de lo que creyeren necesario”.

Una de las características del primitivo procedimiento era la oralidad. Ahora bien, este procedimiento, que en teoría debía contribuir a un conocimiento más directo de la causa por el juez y a la celeridad del proceso, produjo el efecto contrario, debido a la gran cantidad de audiencias que se acumulaban por el elevado número de expedientes. En suma, la oralidad no rindió los frutos esperados, y finalmente terminó siendo reemplazada por un procedimiento escrito, prácticamente análogo al desarrollado en los procesos judiciales.

Antes señalamos la posibilidad de llamar a audiencia a las partes. También la ley permite reemplazar “los alegatos” (informe sobre el mérito de la prueba) por un informe *in voce* que se desarrolla en la denominada audiencia “para la vista de la causa”.

La ley prevé que a esta audiencia puedan concurrir las partes o sus representantes, los peritos y los testigos (art. 159). En ella, el Tribunal solicitará las explicaciones que estime convenientes, interrogando libremente a las citadas personas, a la vez que los representantes y patrocinantes producen el alegato oral sobre la prueba rendida y exponen las consideraciones de derecho en las que fundan la acción.

Economía procesal

El principio de economía procesal tiende a desarrollar el procedimiento en forma rápida y eficaz; es decir, evitando el dispendio de actividad procesal, tanto por parte del Tribunal como de las partes. Por aplicación de este principio, el Tribunal debe, por ejemplo, concentrar en una misma providencia o audiencia todas las diligencias que sea necesario realizar en el estado procesal que se encuentra la causa o señalar, antes de dar trámite a cualquier petición, los defectos u omisiones de que adolezca, ordenando su subsanación en un plazo dado (art. 34, inc. 5º) apartados a) y b), “Deberes del juez”, C.P.C.C.N.).

Es frecuente que el Tribunal funde en razones de economía procesal su acatamiento a la doctrina jurisprudencial de un tribunal superior que revista permanencia (v.gr., fallo plenario de la Cámara Federal o sentencia de la Corte Suprema).

La preclusión – Plazos

Hemos visto que todo procedimiento se ordena en una serie de etapas, dentro de las cuales se cumplen determinados actos procesales. Estos actos tienen una oportunidad; se cumplen en un momento del proceso, pasado el cual, a la vez que se extingue la facultad no ejercida, devienen firmes los actos cumplidos. Así, por ejemplo, si no ofrezco toda la prueba por la presentación del recurso, ya no podré ofrecerla en el futuro. Si no planteo las excepciones en el escrito inicial, pierdo definitivamente la posibilidad de hacerlas valer.

Las pérdidas de estas facultades no ejercidas reciben el nombre de *preclusión*. La preclusión nos introduce en el tiempo de cumplimiento de los actos procesales. El lapso que fijan las leyes para su cumplimiento se denomina “plazo” (con alguna impropiedad, también se lo denomina término; decimos impropiedad, porque “término” representa el límite legal de un plazo).

Los plazos del procedimiento ante el Tribunal Fiscal se cuentan por *días hábiles judiciales* y se suspenden durante la feria tribunalicia. La “feria” es el receso de actividades que se cumple durante el mes de enero y 2 (dos) semanas de julio. En ese tiempo funciona una “Sala de Turno”, con la finalidad de atender aquellos asuntos que no admiten demora y los recursos de amparo previstos por los arts. 164 y 165 de la ley N° 11.683.

Todos los plazos previstos en esta ley están fijados en días y se cuentan a partir del día siguiente de la notificación. Pero el Tribunal podría, en los casos no previstos, fijar un plazo en horas (por ej., al pedir informes a la D.G.I., en caso de amparo o en la reiteración de una intimación). Los plazos por hora comienzan a correr desde la 0 (cero) hora del día hábil siguiente al de la notificación.

La ley N° 11.683 posibilita que las partes, de común acuerdo, prorroguen todos los términos relativos al procedimiento por un plazo de hasta sesenta (60) días (art. 172, 2do. párrafo).

La notificación por cédula

Las partes toman conocimiento de los actos relativos a las actuaciones en trámite mediante su notificación en forma legal. También a partir de ella comenzarán a correr los plazos para el desarrollo de la actividad procesal.

En el procedimiento ante el Tribunal, se encuentra previsto (art. 9 RPTFN) que las notificaciones se efectúen por cualesquiera de los siguientes medios:

- personalmente en el expediente,
- por nota,
- por carta certificada con aviso de recepción,
- por telegrama,
- por cédula.

Sin embargo, *obligatoriamente* deben notificarse *por cédula* los siguientes actos:

- 1- el traslado del recurso;
- 2- el traslado de las excepciones,
- 3- la resolución que decide el tratamiento de las excepciones,
- 4- la que declara la cuestión de puro derecho y la que ordena la apertura a prueba,
- 5- el auto de clausura de la etapa probatoria,
- 6- la producción de alegatos o la convocatoria a la audiencia de vista de la causa,
- 7- las medidas para mejor proveer,
- 8- el llamado de autos para sentencia,
- 9- las sentencias,
- 10- las resoluciones que aprueben liquidaciones,
- 11- la resolución que fija plazo al poderdante para proveer al reemplazo del apoderado renunciante,
- 12- la notificación de todo cambio de domicilio a la contraparte,
- 13- el traslado de la expresión de agravios (una vez apelada la sentencia).

Como puede observarse, se comprenden en la enunciación prácticamente todos los actos previstos en la ley N° 11.683, y a pesar de que sólo en los precedentes el Tribunal está obligado a notificar por cédula, de hecho se acostumbra a que todo se notifique de esta forma.

Esto representa una gran comodidad para los litigantes, que recibirán en el domicilio constituido la cédula de notificación (formulario F.16), con una copia o transcripción del auto o resolución del Tribunal.

La confección y diligenciamiento de la cédula se encuentran a cargo del propio Tribunal, lo que también representa un alivio para la tarea de las partes.

Sólo extraordinariamente se ha recurrido a algún otro medio de notificación fuera de la cédula. La notificación por nota, usual en los procesos judiciales, nunca ha sido puesta en vigencia, salvo para los casos en que mediare rebeldía (lo que también es muy poco frecuente).

Principio de contradicción

El principio de contradicción ordena que el Tribunal no debe tomar ninguna decisión que afecte el interés de las partes sin haberlas escuchado previamente. Este principio resulta un corolario del art. 18 de la Constitución Nacional, que consagra la inviolabilidad de la defensa en juicio.

La ley N° 11.683 ha previsto los traslados a cada parte de las peticiones que formula la contraria (recurso, excepciones, etcétera). Pero además, el Tribunal acostumbra conferir vistas y traslados sobre todo tipo de manifestación que se formule en la causa y que pueda influir en su resultado.

Los traslados y las vistas son actos procesales que dicta el Tribunal, con la finalidad de poner en conocimiento de las partes lo manifestado por su contendiente, o bien por otra persona interviniente en la causa (ej., el perito).

El plazo general para contestarlas es de cinco (5) días, salvo disposición en contrario de la ley, aclarando el Cód. de Proc. Civil y Comercial que la falta de contestación de un traslado no implica consentimiento a las pretensiones de la contraria (como ejemplos de traslados no previstos por la ley N° 11.683 se pueden citar: traslado de la oposición del Fisco a la prueba ofrecida, traslado de la contestación del recurso, traslado de documentación incorporada al expediente luego de trabada la litis, traslado de pedido de actualización de honorarios a quien deba pagarlos).

LA ACTUACION DEL CONTADOR PUBLICO

La representación procesal

La representación en juicio significa ejercer los actos procesales en nombre de otra persona que ha conferido mandato a tal efecto.

En el proceso puede actuarse personalmente ("por derecho propio") o mediante un representante (apoderado). Este tipo de representación se denomina "voluntaria" porque reconoce su origen en la libre determinación del sujeto que prefiere designar a otra persona para que lo represente en el juicio, aun cuando no esté obligado a hacerlo.

Frente a la representación voluntaria, existe la "representación legal" o necesaria. Es la creada por las leyes para aquellas personas que no pueden actuar por sí mismas, por ejemplo, las personas jurídicas o los incapaces.

En suma, en la instancia ante el Tribunal Fiscal, los interesados pueden actuar:

- 1) Personalmente.
- 2) Por medio de representante voluntario (mandato general o especial)
- 3) Por medio de su representante legal.

Acreditación de la representación

Toda persona que se presente en juicio invocando un derecho que no sea propio debe acompañar con su primer escrito los documentos que acrediten el carácter que inviste (C.P.C.C.N., art. 46 y RPTFN, art. 19, inc. e).

En el Tribunal la representación se acredita con los siguientes instrumentos:

– Testimonio del poder general o especial otorgado ante escribano público. De acuerdo con el Código Civil el mandato (poder) puede ser general o especial. Dice el art. 1879: el general comprende todos los negocios del mandatario, y el especial uno o ciertos negocios determinados.

El RPTFN dispone que no es necesario presentar el original, sino que basta acompañar una copia simple firmada por el propio apoderado o su patrocinante. A pesar de que el reglamento limita esta posibilidad al caso de que el representante sea abogado o procurador, consideramos que ello obedece a un descuido (la disposición está tomada del Código Procesal), pero que también se aplica a los profesionales en Ciencias Económicas.

– Autorización extendida en Formulario F. 3:

El F. 3 es un poder especial para actuar que se otorga en presencia del Secretario General del Tribunal, ante los jefes de delegaciones, distritos y agencias de la D.G.I. del interior, o bien se presenta con las firmas de mandante y mandatario certificadas por escribano público.

Es práctico porque evita los gastos y la demora en conferir un poder por escritura pública.

Cuando el otorgante de la autorización en F. 3 invoca a su vez una representación legal, deberá agregarse al formulario, en original y copia, la documentación que justifique la personería invocada. Por ejemplo, si quien otorga poder es el representante legal de una sociedad anónima, deberá acompañar copia de los estatutos de donde resulte que está autorizado a conferirlo o a sustituir su representación, o, en su defecto, copia del acta de directorio que lo faculta a tal efecto.

Finalmente, cabe tener presente que la actuación del contador público se limita al Tribunal Fiscal. La representación cesa si el proceso continúa ante el Poder Judicial.

Obligaciones del representante

La obligación fundamental del representante es el ejercicio de todos los actos procesales para los cuales fue facultado, lo que implica seguir el juicio mientras no haya cesado legalmente en el cargo. En tal sentido, si renunciara al mismo, debe manifestarlo al Tribunal y continuar las gestiones hasta que haya vencido el plazo que éste fije al poderdante para reemplazarlo o comparecer por sí. Si obrare de otro modo, es responsable por los daños y perjuicios que se deriven del abandono de la causa.

La ley N° 10.996 de ejercicio de la procuración ante los tribunales nacionales y justicia federal de las provincias impone ciertas obligaciones que se consideran extensibles a los contadores que ejerzan representación ante el Tribunal, a saber:

- 1) Interponer los recursos legales contra toda sentencia definitiva adversa a su parte y contra toda regulación de honorarios que corresponda abonar la misma, salvo el caso de tener instrucciones por escrito en contrario de su poderdante.
- 2) Presentar los escritos.
- 3) Concurrir puntualmente a las audiencias que se celebran en la causa.

Imposibilidad de acompañar poder – Gestor

Puede suceder que, en la urgencia para apelar al acto, el representante se vea imposibilitado de acompañar el poder. En tal caso, debe explicarse esta situación al vocal y si éste considerara atendible las razones, otorgará un plazo de hasta 20 (veinte) días para que se acompañe el documento bajo apercibimiento de tener por inexistente la presentación invocada (C.P.C.C.N., art. 46, 2do. párrafo).

Este caso no debe ser confundido con la figura del “gestor”, prevista por el art. 48 del Código Procesal.

El gestor es la persona que, sin tener una representación conferida, comparece en juicio para realizar actos procesales urgentes que por determinadas circunstancias no pueden ser realizados por la propia parte.

En su presentación, el gestor debe identificar a la persona en cuyo interés actúa y expresar las razones que justifiquen su pedido.

En alguna oportunidad el Tribunal omitió pedir estas explicaciones por considerar que la existencia de un plazo perentorio de 15 días para apelar una resolución justificaba por sí misma la urgencia y seriedad del pedido.

Ahora bien, si dentro de los 40 (cuarenta) días hábiles, contados desde la primera presentación del gestor, no fueran acompañados los instrumentos que acrediten la personalidad o la parte no ratificase la gestión, será nulo todo lo actuado por el gestor y éste deberá satisfacer el importe de las costas, sin perjuicio de su responsabilidad por el daño que hubiere producido (C.P.C.C., art. 48, 2do. párrafo).

La nulidad se produce por el solo vencimiento del plazo (no requiere intimación previa).

El patrocinio

El patrocinio es la conducción intelectual del juicio mediante su desarrollo estratégico y el asesoramiento técnico sobre las cuestiones controvertidas.

El patrocinante no es parte ni representante de ésta. La asiste con su consejo, vale decir, la asesora con el conocimiento que le brinda su profesión universitaria.

La ley N° 11.683 autoriza que esta tradicional función de los abogados pueda ser ejercida en el contencioso tributario por los contadores públicos y doctores en Ciencias Económicas (art. 143, 2do. párrafo).

Cabe recordar que, a diferencia de lo que sucede en la justicia ordinaria, el patrocinio ante el Tribunal no es obligatorio, salvo que éste lo ordene cuando su ausencia obstaculice la buena marcha del proceso, su orden y celeridad, o la defensa del interesado. El ejercicio de la representación procesal por quien se encuentra habilitado al patrocinio lo presume, aun cuando no se mencione expresamente que también se actúe en dicho carácter (el patrocinio está implícito).

La Ley de Procedimientos dice que la representación y patrocinio ante el Tribunal se ejercerá por las personas autorizadas para actuar en causas judiciales, pero agrega que tales funciones también podrán ser desempeñadas por los doctores en Ciencias Económicas o contadores públicos.

El decreto-ley N° 6092/63, que incorporó la materia aduanera a la competencia del Tribunal, no preveía la representación y patrocinio por los profesionales en Ciencias Económicas. Esta situación se modificó con la ley N° 16.656, pero, finalmente, la sanción del Código Aduanero retrotrajo las cosas a su estado anterior y excluyó su intervención en dichas causas.

EL RECURSO DE APELACION

Al examinar la competencia del Tribunal, habíamos dicho que podían apelarse las resoluciones determinativas de impuesto, las que apliquen sanciones, las que liquiden actualización e intereses resarcitorios, cuando se debaten cuestiones conceptuales, y las denegatorias por reclamos por repetición. Todos estos recursos, más el recurso por retardo en la resolución de las repeticiones ante la D.G.I., ajustarán su trámite a las condiciones que pasamos a describir.

Presentación

El recurso de apelación se presenta por escrito ante la mesa de entradas del Tribunal (existen dos, una con competencia impositiva, y otra, aduanera) dentro de los quince (15) días hábiles de notificada la resolución apelada.

Los contribuyentes domiciliados fuera de la Capital Federal podrán presentar el recurso ante las reparticiones de la D.G.I., que, a ese solo efecto, actuarán como mesa de entradas del Tribunal.

La Dirección está obligada a remitir el escrito al Tribunal dentro de las 48 hs. de recibido, sin poder examinar cuestión alguna.

Por aplicación supletoria del Código Procesal, el recurso, o cualquier otra presentación que tenga fijado un término, se considera presentado en tiempo, si es entregado dentro de las dos primeras horas del horario de mesa de entradas del día hábil siguiente al que se produjo el vencimiento. Por ejemplo, si el plazo para apelar vence un día viernes, tengo tiempo de recurrir hasta las 14,30 hs. del día lunes (el horario de la mesa de entradas se extiende de 12,30 a 16,30 hs.).

Efectos

El recurso de apelación contra una resolución determinativa de impuestos tiene efecto suspensivo sobre el cumplimiento de la obligación. Remitimos al lector a lo dicho con anterioridad al tratar el efecto suspensivo del recurso.

Notificación a la D.G.I.

La apelante tiene la obligación de poner en conocimiento de la Dirección que ha interpuesto el recurso. Si no lo hace, transgrede un deber formal y puede ser sancionada con una multa, según el artículo 43 de la ley procesal.

Esta comunicación se realiza mediante copia del formulario F. 4, que el Tribunal devuelve sellado como constancia de la recepción del recurso, y tiene por finalidad evitar que, por desconocimiento, la Dirección inicie el cobro por la vía ejecutiva.

Contenido y requisitos

En el recurso la apelante debe cuestionar los fundamentos del acto recurrido, expresar todos sus agravios, oponer excepciones y ofrecer toda la prueba.

Fundamentalmente debe especificar:

- 1- La naturaleza del recurso, identificando la resolución apelada con fecha e individualización del funcionario que la suscribe.
- 2- El gravamen determinado y número de inscripción del contribuyente.
- 3- El monto y período fiscal en discusión.
- 4- El nombre, domicilio real, domicilio fiscal, teléfono y domicilio constituido del recurrente.
- 5- El nombre y domicilio constituido del representante y patrocinante.

Prácticamente toda la información precedente se consigna en el formulario F.4 que, por quintuplicado, debe acompañar al recurso.

- 6- La exposición clara y sucinta de los hechos.

El Tribunal no conoce los hechos, motivo por el cual resulta fundamental una precisa y ordenada relación de los antecedentes, cuidando de no omitir datos esenciales, sin abundar en detalles superfluos, evitando reiteraciones innecesarias, y presentando la información prolijamente hilvanada según el desarrollo de los acontecimientos.

Si bien ello dependerá de la naturaleza de las cuestiones, no debe olvidarse que gran parte de la fuerza argumental estriba en la estructuración lógica de los hechos.

El orden y claridad en la exposición de los hechos facilita la tarea del vocal instructor y contribuye al buen orden del procedimiento, en la medida que deberán ser objeto de reconocimiento o negativa por el Fisco al contestar el recurso y definirán la admisibilidad de la prueba ofrecida por las partes.

- 7- Las excepciones previas que se opongan. Luego examinaremos cuáles son.
- 8- El derecho expuesto sucintamente, con expresión de las normas jurídicas aplicables.

El derecho es conocido por el Tribunal. En consecuencia no es necesario exagerar la fundamentación técnico-jurídica ni intentar "hacer doctrina" tributaria. La solidez y convicción que transmite un recurso no depende de la cantidad de páginas que se escriban sobre el derecho aplicable, páginas que, las más de las veces, sólo sirven para fatigar la atención del juzgador o para justificar el propio ego del patrocinante; pero que poco aportan a la resolución del caso.

En la redacción, es importante tener en cuenta:

- a) Diferenciar el argumento principal de otros accesorios.
- b) Exponer con orden y claridad.
- c) Citar jurisprudencia, identificando el caso y lugar donde se encuentra publicado. Sólo eso; no es necesario transcribir o extenderse en comentarios al respecto.
- d) Evitar transcribir las disposiciones.
- e) Recordar, al apelar una sanción cuando es aplicada juntamente con la determinación del impuesto, que pueden existir argumentos que se desvinculen de la improcedencia de este último (v.gr., error excusable o existencia de dolo), lo que obliga a exponerlos en un capítulo por separado.
- 9- El petitorio en términos concretos.
El petitorio es la concreción de la pretensión contenida en el recurso. Por tratarse de una apelación consistirá en la revocación del acto impugnado o en la admisibilidad de una cuestión previa que excluya definitivamente el derecho del Fisco.

Documentos que deben acompañar al recurso

El escrito de interposición del recurso debe ir acompañado de:

- a) Formulario oficial del Tribunal F.4, debidamente llenado a máquina por quintuplicado.
- b) Dos copias del escrito de interposición.
- c) Dos copias de la resolución que motiva el recurso, firmadas por el patrocinante.
- d) Original y dos copias de la prueba documental que se acompañe, también firmadas por el patrocinante.
- e) Los instrumentos que acrediten la representación.
- f) Formulario que acredite el pago de la tasa de actuaciones (ley N° 22.610).

Conexidad jurídica

Puede suceder que varias partes recurran sobre la base de presupuestos de hecho o de derecho comunes, lo que posibilita que todas concurren en el mismo proceso mediante la interposición de un único escrito. El caso no es muy frecuente, pero podría presentarse en una determinación del impuesto a las ganancias correspondientes a los socios de una sociedad de personas por omisión en la materia imponible de esta última.

Más común es que a un mismo contribuyente le determinen dos (2) o más impuestos en sendas resoluciones (IVA, ganancias y capitales); todas pueden ser apeladas en un solo recurso.

El Tribunal puede, asimismo, disponer la acumulación de los autos o la escisión de las causas. La acumulación es decretada cuando existen premisas de hecho comunes, o cuando, sin haberlas, existe identidad de partes (por ej., en el caso del párrafo anterior, si el contribuyente hubiera decidido interponer dos o más recursos).

La acumulación es resuelta por la sala donde se tramitan los expedientes, y si lo fueran por salas distintas, lo decide el Tribunal en pléno.

Planteo del caso federal

La existencia de cuestión federal constituye un presupuesto necesario para que la recurrente pueda llegar a la Corte Suprema de Justicia, mediante el recurso extraordinario, previsto por el art. 256 del CPCCN.

El recurso procede contra las sentencias definitivas de tribunales locales o del fuero federal y las hipótesis que lo habilitan se encuentran enunciadas en el artículo 14 de la ley N° 48.

Como bien lo señalan Fenocchietto y Arazi, las cuestiones federales comportan "cuestiones de derecho" concernientes a la interpretación de normas o actos federales de autoridad de la Nación, o acerca de conflictos entre la Constitución Nacional y otras normas o actos de autoridades nacionales o locales.*

En materia impositiva el recurso extraordinario es procedente en tanto se controviertan la interpretación de normas de carácter federal y el pronunciamiento definitivo resulte contrario al derecho que la apelante sustenta en ellas.

Nuestra jurisprudencia es pacífica al establecer que la cuestión federal, base del recurso extraordinario, debe ser propuesta en la *primera oportunidad* que brinde el procedimiento, toda vez que tanto el acogimiento como el rechazo de las pretensiones de las partes constituyen sucesos previsibles que obligan a su introducción en aquel tiempo.

Es por tal motivo que, actuando el Tribunal Fiscal como primera instancia del proceso contencioso que luego continuará en la Cámara Federal, al interponerse el recurso, debe plantearse el caso federal.

Tasa

Las actuaciones ante el Tribunal Fiscal se encuentran sujetas a la tasa del seis por mil (6‰), que se aplica sobre el importe total cuestionado, incluidos, cuando correspondan, los intereses y la actualización hasta el día de iniciación de la demanda de repetición o recurso de apelación.

Se encuentran exentas del pago de la tasa:

- a) Las apelaciones relativas a multas (en realidad se trata de una exención temporaria, porque la tasa debe pagarse en caso de condena definitiva).
- b) El recurso de amparo.

La tasa se paga con la presentación del escrito inicial. El Tribunal, previo al traslado del recurso o demanda, corre vista a la Dirección General Impositiva (Zona de Impuestos de Sellos y Varios), para que se expida sobre la exactitud del pago.

Las resoluciones que ordenen el pago de la tasa deberán cumplirse dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación; transcurrido este término sin que se la hubiese hecho efectiva, co-responderá su cobro con más la actualización que se vaya devengando.

Cualquier controversia sobre la determinación del monto de la tasa no puede provocar la suspensión de trámite de la causa principal, la que continúa su marcha, con prescindencia de lo que suceda en este incidente.

Cuando prosperen excepciones previas que pongan fin al litigio, la tasa se reducirá al tercio, debiéndose ordenar la devolución del excedente ingresado al interponer el recurso.

Finalmente, cabe recordar que la tasa integra las costas del juicio y, si bien la anticipa la actora al iniciarse el procedimiento, deberá ser soportado por las partes en la misma proporción en que aquéllas sean impuestas.

* *Código Procesal Civil y Comercial de la Nación*. Ed. Astrea, pág. 805, 1983.

Defectos en la presentación

En caso de existir defectos formales en la presentación del recurso (ej., omisión de acompañar la resolución apelada), el Tribunal intima su subsanación bajo apercibimiento de "tenerlo por no presentado". Esto último equivale a decir que no ha habido recurso, con la severa consecuencia de conferir firmeza al acto apelado.

Sorteo

Presentado el recurso por la Mesa de Entradas, se forma "el expediente" con la asignación de un número y se eleva a la Secretaría General de Asuntos Impositivos para efectuar el sorteo de la Vocalía que habrá de entender en la cuestión. Los sorteos, públicos, son realizados a la última hora de los días martes y jueves, y a partir de dicho momento la causa queda definitivamente radicada ante el vocal instructor y la Sala a la que éste pertenece.

Antes de remitir el expediente a la vocalía desinsaculada, el Secretario General de Asuntos Impositivos dará vista, por cinco (5) días, a la Zona de Impuestos Internos, Sellos y Varios de la Dirección General Impositiva, a efectos que formule las observaciones que estime pertinente.

Traslado del recurso

Presentado el recurso se corre traslado por treinta (30) días a la D.G.I. para que lo conteste, oponga excepciones, acompañe los antecedentes administrativos que lo originaron y ofrezca su prueba.

Vencido el término, la apelante puede solicitar al Vocal que intimó a contestarlo en diez (10) días, bajo apercibimiento de continuar la causa en rebeldía. Si la apelante no urgiera el trámite, el Tribunal intima de oficio transcurridos treinta (30) días de agotado el plazo original.

Cabe recordar que todos los plazos relativos al procedimiento pueden ser prorrogados de común acuerdo por las partes hasta sesenta días (art. 172, 2do. párrafo de la ley 11.683).

Declaración en rebeldía

Si vencido el término del emplazamiento, efectuado a pedido de parte o de oficio, el Fisco no contestare el traslado, el Secretario de Voca-

lía dejará constancia de ello en el expediente y pasará los autos al vocal instructor para que éste lo declare en rebeldía.

De igual forma, si durante la sustanciación de la causa cualquiera de las partes la abandonara después de haber comparecido y debidamente citada no compareciera, podrá ser declarada en rebeldía.

La rebeldía no altera la secuencia normal del proceso, que continúa con la ausencia de la parte. Cesa cuando ésta comparece, por sí o por apoderado, pero en ningún caso el trámite retrograda a una etapa anterior.

LA DEMANDA DE REPETICION

Trámite

El trámite que se imprime a una demanda de repetición es idéntico al que se sigue en los recursos de apelación. Pero cabe tener en cuenta como aspectos distintivos:

- 1) El plazo para contestar la demanda es de sesenta (60) días en lugar de treinta (30).
- 2) Con la contestación de la demanda o apelación el Fisco Nacional debe certificar el ingreso de los fondos.

Recordamos que, si resulta obligatorio el reclamo administrativo previo, la apelación contra la denegatoria o el recurso por retardo (si pasan más de 3 (tres) meses, se rigen por el trámite de la apelación ordinaria de resoluciones.

Actualización e intereses resarcitorios

Tratándose de una demanda directa de repetición (pago a requerimiento) la actualización y los intereses resarcitorios en contra del Fisco corren desde la fecha de interposición de la demanda. En cambio, si se trata de una apelación por denegatoria o retardo (pago espontáneo), ambos conceptos son procedentes desde la fecha del reclamo administrativo previo.

Así resulta de los artículos 129 y 161 de la ley procesal.

EL RECURSO DE AMPARO

Este recurso ya se encontraba previsto en la primitiva ley de creación del Tribunal Fiscal, que más tarde se incorporara a la Ley de Procedimientos Tributarios. Adopta como presupuesto la *afectación de los de-*

rechos del contribuyente por la *demora excesiva* en la realización de un trámite a cargo de la D.G.I.

Importa destacar que el amparo es una medida de carácter excepcional, lo que significa que su procedencia se encuentra condicionada a la concurrencia de los dos requisitos señalados, así como a la inexistencia de otra vía procesal idónea para reparar un perjuicio concreto.

En tal orden de ideas, el organismo ha declarado que este remedio no es idóneo cuando se pretende la revocación de un acto administrativo que se considera erróneo, ilegal o arbitrario, ya que para estos supuestos la ley procesal prevé los recursos apropiados; tampoco, cuando la demora no ponga en peligro los derechos o no fuera excesiva.

El trámite es rápido, previéndose que el Tribunal, "si lo juzgare procedente en atención a la naturaleza del caso", requiera del Director General que informe sobre la causa de la demora imputada y la forma de hacerla cesar.

Contestado este requerimiento, debe resolver lo que corresponda para garantizar el ejercicio del derecho afectado, pudiendo ordenar la realización del trámite administrativo o liberando de él al particular, bajo la garantía que considere suficiente.

Debido a los presupuestos que fundan este recurso, su uso está limitado a casos muy marginales.

EXCEPCIONES PREVIAS

Concepto y enumeración

Las excepciones previas son defensas que las partes oponen a la contraria sobre la base de presupuestos de hecho y de derecho distintos a los esgrimidos para fundar la cuestión de fondo.

La doctrina procesal ha agrupado a las excepciones en dilatorias y perentorias. Palacio define a las *dilatorias* como aquéllas que excluyen temporariamente el derecho del actor, pero no impiden que la pretensión sea satisfecha una vez eliminados los defectos de que adolecía (por ej., falta de personería o defecto legal), mientras que las *perentorias* son aquellas que excluyen definitivamente el derecho, de manera tal que la pretensión pierde toda posibilidad de volver a proponerse eficazmente (cosa juzgada, nulidad o prescripción).*

Formularemos una breve referencia sobre cada una de las excepciones previstas en la Ley de Procedimiento Tributario:

* Palacio, Lino E., *Manual de derecho procesal civil*. Ab. Perrot, 1983, pág. 436.

a) *Incompetencia*

La plantea la Dirección cuando la cuestión resulta ajena al conocimiento del Tribunal, ya sea por su naturaleza o monto.

b) *Falta de personería*

Responde a la deficiente acreditación de la representación invocada para actuar en el juicio.

c) *Falta de legitimación en el recurrente o la apelada*

La falta de legitimación procesal se vincula con la circunstancia de que quien actúa en el proceso no se encuentre habilitado para hacerlo por no resultar el titular de los derechos que intentan hacerse valer. Así, por ejemplo, el contribuyente de hecho no está "legitimado" para demandar la repetición del impuesto con el que fue incidido.

d) *Litis-pendencia*

Se aplica cuando existe otro proceso en el que concurre una triple identidad de partes, objeto y causa. También se hace extensible a aquellas cuestiones que mantienen entre sí una conexidad suficiente como para provocar pronunciamientos contradictorios sobre idéntica materia (conf. art. 354, inc. 3ro., del CPCCN).

En este caso, se obtiene como resultado la acumulación de las causas.

e) *Cosa juzgada*

En materia procesal se distingue la cosa juzgada "formal" de la "material". La cosa juzgada formal se produce cuando una decisión ya no puede ser apelada en el proceso en que fue dictada, pero sí puede revizarse en un juicio posterior. Existe cosa juzgada material cuando la decisión es irrevisable (en el mismo o en otro proceso).

En tal sentido, la ley N° 11.683 dispone que, si no fueran apeladas, las resoluciones determinativas de impuesto "se tendrán por firmes". Tener por "firme" equivale a decir "cosa juzgada formal", porque el contribuyente aún tiene habilitada la vía de repetición para discutir la procedencia del impuesto.

Por el contrario, la ley dice que, si no fueran apeladas, pasarán en autoridad de cosa juzgada (material) las resoluciones sobre multas y reclamos de repetición de impuestos (art. 79, 2do. párrafo).

El Tribunal ha admitido la excepción de cosa juzgada en sentido amplio, comprensiva de la cosa juzgada formal y material.

f) *Defecto legal*

Esta excepción prospera cuando el recurso no se ajusta a las formali-

dades previstas por la ley, o bien cuando existe confusión sobre la existencia y alcance de las pretensiones expuestas, circunstancia esta última que impediría a la contraparte ejercer adecuadamente su derecho de defensa.

g) Prescripción

Este instituto constituye una forma de extinción de los derechos por el no ejercicio de las acciones.

El contribuyente puede oponer la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de impuestos y para aplicar y hacer efectivas las multas.

Por su parte, el Fisco puede oponer la prescripción de la acción para repetir.

h) Nulidad

La apelación ante el Tribunal tiene como base un acto dictado en un procedimiento reglado. Las reglas aplicables a este procedimiento tienden a garantizar el "debido proceso adjetivo", que comprende la posibilidad de: 1) derecho a ser oído; 2) derecho a ofrecer y producir pruebas; 3) derecho a una decisión fundada.

Si las formas del procedimiento administrativo son violadas, y con ello se vulnera este "debido proceso adjetivo", puede plantearse la nulidad con carácter de excepción previa. Ejemplo: si se ha omitido el dictamen jurídico previo, cuando revista carácter necesario.

Trámite

Las excepciones pueden ser articuladas por la apelante o por la Dirección General Impositiva. La apelante debe plantearlas junto con el recurso de apelación y ofrecer toda la prueba referida a ellas. El Fisco, en oportunidad de contestar la apelación, también contesta las excepciones y, eventualmente, ofrecerá prueba.

El Vocal, según su naturaleza, decidirá tratarlas como de "previo y especial pronunciamiento" o bien "juntamente con el fondo de la causa". Este pronunciamiento sobre la admisibilidad del carácter previo de las excepciones resulta inapelable.

Declarado el tratamiento previo, se provee la prueba ofrecida, habilitándose un período de instrucción para su trámite. Una vez producida, se cierra el período de prueba, elevándose los autos a la Sala para que ésta dicte sentencia.

Es importante destacar que no se encuentran previstos alegatos sobre la prueba ofrecida en las cuestiones previas. No obstante, a veces el

Tribunal confiere un traslado a las partes por cinco (5) días para brindar oportunidad a que se manifiesten sobre su resultado. La concesión de este traslado, al no estar previsto en la ley, es facultativo para el Tribunal.

Si la excepción fuera opuesta por el Fisco (en oportunidad de contestar el recurso), el Vocal correrá traslado a la apelante por el término de diez (10) días.

Sentencia. Apelación

La sentencia podrá acoger o no las excepciones opuestas. En el caso de que hiciera lugar a las mismas y éstas fueran de aquéllas que ponen fin al proceso, como, por ej., la nulidad, la sentencia equivale a sentencia definitiva, y por lo tanto le son aplicables los mismos términos (treinta (30) días para apelar y quince (15) para fundarla, contados desde la interposición del recurso).

En cambio, si la sentencia decidiera cuestiones previas que no ponen fin al litigio (por ej., rechaza una nulidad), la ley procesal dispone que la posibilidad de apelarla queda postergada hasta el momento de apelarse la sentencia definitiva (art. 171).

No está claro qué sucede cuando la parte pierda la excepción pero gane el fondo, porque, como lo destaca Freytes, nada obsta a que se apele contra la cuestión previa en previsión de que la contraparte apele la sentencia definitiva.*

La solución no podría ser otra que admitir el recurso, aun cuando no se apele la sentencia definitiva, sin dejar de señalar que, tal como lo propician Giuliani Fonrouge y Navarrine,** debería articularse un sistema que disponga la apelación de las cuestiones previas en forma inmediata y que difiera su fundamentación a un momento posterior a la sentencia definitiva.

LA PRUEBA

Concepto y finalidad

La importancia de la prueba en el proceso —cualquiera sea su naturaleza— casi no necesita demostración, y es que no podría hablarse

* Freytes, Roberto O. "Nueva reforma a la Ley de Procedimiento Tributario". Exposición y comentarios de la ley N° 20.626 (D.F. XXIII. Pág. 753 y ss.).

** Giuliani Fonrouge, M. y Navarrine, S. C., *Procedimiento tributario*, Ed. Depalma, 1984, pág. 618.

en sentido propio de amparo de los derechos ni de administración de justicia si no existiera posibilidad de demostrar los presupuestos de hecho que otorgan fuerza argumental a la pretensión. Los abogados dicen que lo importante no es tener razón sino probar tenerla o, lo que es lo mismo, que un derecho no es nada sin la prueba del hecho que lo origina.

En palabras de Devis Echandía,* “probar es aportar al proceso, por los medios y procedimientos aceptados por la ley, los motivos y razones que produzcan el convencimiento o la certeza del juez sobre los hechos sobre los cuales debe proferir su decisión”.

En efecto, los litigantes deben allegar al juzgador elementos de convicción que le permitan verificar los actos o hechos en que se basa la pretensión; se trata, pues, de reconstruir el pasado, de constatar las alegaciones formuladas. El juez conoce el derecho, mas la subsunción de los hechos afirmados en aquél se encuentra sujeta a su acreditación fehaciente. Allí radica el objetivo: lograr en el sentenciante la creencia de conocer la verdad y en ella fundar su decisión, con arreglo a derecho.

La actividad probatoria se encuentra regida por ciertos principios procesales. Entre éstos, destaquemos en primer término el principio de la “*adquisición de prueba*”. El juzgador debe arribar a la verdad material de los hechos a través de un juicio de valor sobre el soporte fáctico de las pretensiones de las partes; por ello, la prueba aportada no pertenece ya a quien la incorporó al proceso, sino a este último, como instrumento para arribar a su fin primordial: la correcta aplicación del derecho.

Como inmediata consecuencia de ello, señalamos:

a) El juez debe dirigir el proceso, encaminándolo a través de su participación activa; ésta, especialmente en punto a la actividad probatoria, le permitirá, en definitiva, lograr su íntima convicción sobre las circunstancias de hecho que rodean la cuestión.

Este principio, conocido como el de “*inmediación procesal*”, es propio de los procesos imbuidos de las características de los sistemas inquisitivos, tal como el que se desarrolla en la instancia del Tribunal Fiscal.

b) Las partes deben contar con idénticas oportunidades para solicitar la producción de pruebas (principio de *igualdad*), al tiempo que cada una de ellas posee idéntico derecho a conocer y controlar las medidas de pruebas propuestas por su contraria (principio de *contradicción*).

* Devis Echandía, Hernando, *Teoría general de la prueba judicial*, Zavalía, TO I, pág. 34.

Objeto de la prueba

La cuestión referida al objeto de la prueba da respuesta al interrogante que se plantea acerca de aquello que debe probarse.

En principio, señala Couture,* sólo es objeto de prueba el hecho o conjunto de hechos alegados por las partes en el juicio. Ciertamente, en aquéllos subyacen las afirmaciones de las litigantes, sobre cuya veracidad debe juzgar el sentenciante.

El art. 360 del C.P.C.C. faculta al juez a disponer la apertura a prueba cuando las partes alegaron hechos conducentes para la dilucidación de la litis, y en tanto estos últimos se encontrasen controvertidos en el proceso.

En análogo sentido, el art. 155 de la ley 11.683 prevé como presupuesto para la apertura del período probatorio la existencia de hechos sobre los cuales no media acuerdo entre los contendientes.

En consecuencia, no necesitan probarse:

- a) Los hechos no alegados o admitidos.
- b) Los hechos notorios, esto es, aquéllos cuyo conocimiento integra el bagaje cultural de un cierto grupo social.

Va de suyo que su calificación como tal depende de circunstancias de tiempo y lugar, que el vocal instructor apreciará en consecuencia con el principio de amplitud de la prueba que rige el procedimiento.

Los hechos evidentes tampoco requieren prueba. Son aquéllos que se deducen de acuerdo con la normal concurrencia de las cosas, como, por ejemplo, que el agua se evapora con el calor.

- c) Los hechos presumidos por la ley.

En realidad, como bien se ha señalado, no es que dichos hechos no puedan ser objeto idóneo de prueba, sino que no necesitan probarse.

- d) El derecho nacional. Así lo aclara la nota al art. 13 del Código Civil, donde nuestro codificador dice: “La ley extranjera es un hecho que debe probarse. La ley nacional es un derecho que simplemente se alega sin depender de la prueba”.

- e) Los hechos que no ocurrieron (prueba del hecho negativo). Por ejemplo, no correspondería probar a la apelante la inexistencia de actuaciones administrativas o de actos administrativos en el procedimiento que se desarrolla ante la D.G.I.

* Couture, Eduardo J., *Fundamentos del derecho procesal civil*, Depalma, pág. 220.

Carga de la prueba

El art. 377 del C.P.C.C.N. dice: "Incumbirá la carga de la prueba a la parte que afirme la existencia de un hecho controvertido o de un precepto jurídico que el juez o el Tribunal no tenga el deber de conocer. Cada una de las partes deberá probar el presupuesto de hecho de la norma o normas que invocare como fundamento de su pretensión, defensa o excepción".

Como se observa, el concepto de carga de la prueba, *onus probandi*, contiene dos aspectos: es una norma de conducta para las partes, porque les señala cuáles son los hechos que les conviene sean probados si desean obtener una decisión favorable, y es una regla de juicio que indica las consecuencias emergentes de un hecho incierto por falta de prueba.*

Con la única salvedad de la invocación de hechos nuevos, con la contestación del recurso por el Fisco queda determinada la distribución de la carga de la prueba. El recurrente deberá, pues, allegar a la causa probanzas que acrediten hechos o circunstancias contrarios a los que sirvieron de base a la pretensión fiscal, a fin de que el Tribunal, en la valoración que de ellas efectúe en la sentencia, reconozca su derecho.

Una cuestión particular se plantea si confrontamos la teoría de la carga de la prueba con los principios propios de los sistemas inquisitivos, los cuales, según vimos, priman en el proceso ante el Tribunal Fiscal.

En éste, el juzgador pretende arribar a la verdad material de los hechos, dirigiendo el proceso, propugnando todas las medidas de prueba que considere acordes con dicho objetivo.

Ahora bien, ¿es compatible este principio oficioso con las consecuencias que derivan de la carga de la prueba? Dicho en otros términos, ¿pueden obviarse las falencias de las partes en su actividad probatoria en razón de las precitadas facultades inquisitivas?

Al tratar el tema con anterioridad, dijimos que la parte debe, cuanto menos, poner en movimiento la etapa probatoria, ofreciendo los medios de prueba que juzgue convenientes; el papel del instructor en ese sentido debe orientarse a allanar las dificultades que puedan suscitarse, pero no suplir las omisiones en tal sentido. Por lo tanto, la parte continuará sujeta a la necesidad de sufrir el resultado desfavorable del hecho incierto por ella alegado.

* Buitrago, Ignacio y Calvo, Rubén, 'La prueba en el Tribunal Fiscal de La Nación' Derecho Fiscal, Tº XLII, pág. 285, con cita de Devis Echandía, H., Op. cit. en nota (1), pág. 424.

Los medios de prueba. Concepto y clasificación

Entendemos por medios de prueba los instrumentos que, admitidos por la legislación procesal, tienden a formar la convicción del juez sobre los hechos alegados por las partes, controvertidos y conducentes para la dilucidación de la causa.

La ley de procedimiento tributario no efectúa enumeración de los medios permitidos. Sin embargo, la aplicación supletoria del C.P.C.C.N. (argumentos del artículo 179 de la ley 11.683; t.o., 1978), nos permite considerar admisible a las pruebas documental, pericial, testimonial, informativa, y el reconocimiento judicial.

El R.P.T.F.N. regula casuísticamente -excepción hecha del reconocimiento judicial- el trámite de todas aquellas diligencias. A ellas habremos de referirnos más adelante, atendiendo a su concepto, objeto, proposición, trámite y recepción.

El objeto, forma, naturaleza o función de la prueba pueden constituir distintos puntos de partida para clasificar los medios probatorios. Si bien cualquier criterio que se adopte resultará idóneo para el posterior análisis de aquéllos, utilizaremos el que toma en consideración la relación entre la prueba y el hecho probado. De este modo, distinguimos dos grupos:

- Los medios de prueba directos o inmediatos y los indirectos o mediatos.

En la primera categoría comprendemos aquellas probanzas que el juez obtiene por la directa percepción de los hechos. Integran el segundo grupo aquellas pruebas en las que el hecho es percibido por una persona distinta al juez, al que le comunica el resultado de la diligencia.

Pruebas directas o inmediatas

Reconocimiento judicial

Concepto

Florián* define este medio de prueba como el acto procesal encaminado a aplicar la percepción directa del juez, respecto de cosas, lugares y personas.

La doctrina ve en esta diligencia una de las más relevantes, por cuanto el juzgador, en la apreciación del hecho, no acude a terceros, sino

* Florián 'De las pruebas penales', citado por Devis Echandía H., op. cit. en nota (1), Tº II, pág. 416.

que confía en su propia percepción sensorial. La inspección de industrias, locales, registros, etcétera, resultará, por el motivo expuesto, un elemento de indiscutible valor probatorio.

No obstante ello, no es práctica del Tribunal Fiscal la utilización de dicha medida, quizá por problemas de infraestructura y de dotación de recursos humanos y materiales.

Ni la ley 11.683 y ni el RPTFN regulan este instituto; sin embargo, su utilización es factible, a tenor de la aplicación supletoria del C.P.C.C.N., que lo regimenta en sus arts. 479 y 480.

Objeto

Lo configura la verificación de hechos materiales susceptibles de ser examinados por el funcionario judicial.

Por lo tanto, podemos citar entre ellos los hechos pasados pero subsistentes, los que se produzcan al momento de la diligencia, los inmuebles y, en fin, objetos materiales de toda clase (papeles, registros, etc.).

Proposición

La medida puede solicitarse por el recurrente o accionante al momento de interponer su recurso o demanda, o bien por la D.G.I. al contestar aquéllos.

Cabe señalar que, de acuerdo con el art. 479 del C.P.C.C.N., al ordenarse la medida deberá individualizarse el objeto de la misma, y determinar el lugar, fecha y hora en que se realizará, con debida notificación a las partes.

Trámite

Todo lo actuado por el Tribunal, así como también las observaciones efectuadas por los intervinientes, deberá ser volcado en un acta que se incorporará al expediente, debidamente firmada por los interesados, y el Vocal.

Pruebas indirectas o mediatas

Documental

Concepto

Por documento se entiende toda representación objetiva de un pensamiento, la que puede ser material o literal.*

* Alsina, Hugo, *Tratado teórico-práctico de derecho procesal civil y comercial de la Nación*, Ediar, Tº II, pág. 291.

Esta primera noción nos permite distinguir los documentos materiales (planos, cuadros, marcas, señales, etc.) y los literales (aquellos que tienen signos de escritura).

Por otra parte, y atendiendo a la legislación civil, podemos agrupar los documentos en dos categorías:

a) Documentos públicos: enumerados en forma no taxativa por el art. 979 del código Civil, son todos aquellos otorgados con intervención de un oficial público, con las formalidades que la ley establece.

El instrumento público goza de autenticidad, en el sentido que prueba su contenido por sí mismo, no sujeto a reconocimiento previo por parte interesada. En consecuencia, quien lo hace valer en una causa se encuentra exento de probar su autenticidad, correspondiendo a la parte que afirme su falsedad acreditar tal extremo por vía de la querrela de falsedad (art. 395 del C.P.C.C.N.).

b) Documentos privados: sin ceñirse a formalidad alguna, son todos aquellos instrumentos que no participan de los caracteres públicos, es decir, efectuados sin intervención de un funcionario público.

La prueba documental reviste, atento sus características, fundamental importancia. Adviértase que suministra de manera permanente y veraz la certeza sobre la existencia de determinados hechos.

Resulta ilustrativa al respecto la posición que asume Devis Echandía:* "La importancia del documento es consecuencia lógica de sus múltiples funciones... el documento es más fiel que la memoria del hombre y más seguro que un conjunto de indicios o testimonios, cuando es completo, claro, exacto y auténtico o hay certeza de su legitimidad".

Objeto

Lo configura, en su más amplia acepción, los hechos, pasados, presentes o futuros, y los actos humanos, considerados éstos como actos de voluntad tendientes a producir determinados efectos jurídicos o referidos a la representación de algún hecho conocido.

Recepción

La prueba instrumental debe acompañarse en original y dos copias firmadas (art. 19, inc. d), del RPTFN), al momento de interponerse el recurso o acción; la D.G.I., por su parte, los deberá acompañar al contestar el traslado que se le confiere (arts. 148 de la ley 11.683, t.o., 1978).

* Devis Echandía, Hernando, op. cit., en nota (1), Tº II, pág. 512.

Sin embargo, el art. 30 del RPTFN admite una excepción al principio señalado. En efecto, aquellos documentos que se presentaren luego de la demanda o su contestación sólo podrán agregarse hasta cinco (5) días después de notificada la resolución que dispone la apertura de la causa a prueba (conf. art. 29 del R.T.F.N.); en criterio que compartimos, la jurisprudencia del Tribunal ha interpretado que, en la hipótesis de causas de puro derecho, dicho término debe computarse a partir de la notificación de la providencia que así lo dispone.

Por último, señalemos que, de encontrarse los documentos en poder de una de las partes o de un tercero, corresponde que el Tribunal intime su presentación (arts. 388 y 389 del C.P.C.C.N.).

Informativa

Concepto

La prueba de informes, única expresamente contemplada por la ley 11.683, es el medio apto para incorporar al proceso datos que surgen de documentos, archivos o registros contables.*

Su utilización en el procedimiento ante el T.F.N. es asidua, atento a que interesa a las partes acreditar la realidad económica que subyace en la cuestión impositiva, la que se encuentra estrechamente vinculada con la actividad que se despliega ante organismos públicos o entes privados. No debe olvidarse, además, que la D.G.I. concentra la información relativa a la situación fiscal de los contribuyentes en punto a los tributos por ella recaudados, los que, en muchas ocasiones, resulta instrumento apto para la solución de la litis.

Objeto

Los actos o hechos que resulten de la documentación, archivos o registros contables del informante, expedientes, testimonios o certificados obrantes en oficinas públicas, en la medida que se relacionen con el juicio (art. 396 del C.P.C.C.N.).

Proposición

Los informes deben ser ofrecidos por las partes en sus escritos de interposición de recursos o demandas y en la contestación de éstos.

Deben versar sobre hechos concretos, claramente individualizados y controvertidos en el proceso. Su admisibilidad está supeditada, además, a que no tiendan a sustituir o ampliar otro medio de prueba que específicamente corresponda por ley o por la naturaleza de los hechos que se debaten (art. 397 del C.P.C.C.N.).

* Falcón, Enrique M., *Gráfica procesal*, Abeledo Perrot, Tº II, pág. 45.

Trámite

Ordenada su producción por el Tribunal, los representantes de las partes diligencian los respectivos oficios, que deben encontrarse firmados y sellados, así como también contienen la transcripción del auto que dispone la medida y el plazo fijado para su contestación. Respecto de este último, las oficinas públicas cuentan con un término de veinte días hábiles y las privadas de diez, salvo que se hubiera fijado otro plazo en razón de la naturaleza del caso o por circunstancias especiales.

Los oficios dirigidos al Presidente de la Nación, ministros y secretarios del Poder Ejecutivo y magistrados judiciales deben ser suscriptos por el Vocal (art. 38, inc. 1º del C.P.C.C.N.).

Las partes deben urgir el trámite de la diligencia. En este sentido, es práctica usual acompañar al expediente constancia que acredite el libramiento del oficio, debiéndose, en el supuesto de no haber sido éste contestado dentro del plazo fijado, solicitar su reiteración. Si la oficina pública no contestare el nuevo oficio, es privativo del Tribunal poner tal circunstancia en conocimiento del superior del organismo que corresponda.

Recepción

La información debe ser remitida al Tribunal dentro del plazo fijado, debidamente suscripto por persona autorizada. En su caso, se podrá disponer la comparencia del funcionario informante, salvo que se designare otro funcionario especialmente autorizado al efecto.

Pericial

Concepto

Perito es el auxiliar del juez que, en virtud de sus conocimientos técnicos, artísticos o científicos, le suministra a aquél argumentos idóneos para la captación de hechos cuya comprensión escapa a la cultura general.

El juez tributario conoce el derecho, pero la solución de un caso requiere, muchas veces, el dictamen de expertos sobre una determinada materia (contable, agronómica, de ingeniería, etc.). Por dichas razones, la importancia de tal diligencia es un proceso donde se ventilan cuestiones que exceden el campo de lo estrictamente jurídico, lo cual resulta evidente.

Objeto

La función del perito consiste, exclusivamente, en cuestiones concre-

tas de hecho y apreciación técnica, sin que pueda emitir juicios que hagan a la tarea inherente del juez, como lo es la interpretación de aquéllos desde una concepción jurídica. En otros términos, se encuentra vedado al perito emitir opinión sobre cuestiones de derecho, no sobre los efectos jurídicos de hecho sometidos a su dictamen.

Proposición

El apelante o demandante, al deducir su recurso o acción, debe proponer la designación del perito, especificando nombre y apellido, especialidad, título, domicilio y teléfono. Deberá asimismo proponer los puntos sobre los que versará la pericia. Por su parte, la representación fiscal, al momento de contestar los recursos deducidos en su contra, hará lo propio.

No obstante, las partes pueden abstenerse de proponer peritos, difiriendo su elección al Vocal instructor o a la sala (art. 39 del R.P.T.F.N.), o bien estipular la designación de un perito único, conviniendo los puntos de pericia.

Trámite

De juzgar procedente la medida, el Tribunal designará los profesionales propuestos, fijando asimismo los puntos sobre los cuales habrán de expedirse; para ello se tendrá en cuenta los ofrecidos por las partes y todos aquéllos que el vocal juzgue conveniente para el desarrollo de la causa.

Dentro del quinto día de notificados, los proponentes deberán agregar la aceptación del cargo, vencido el cual, y no habiendo propuesto otro en su reemplazo, el Tribunal podrá designar otro o bien dar por decaído el derecho a producir la prueba.

Una vez aceptado el cargo, el perito debe cumplir su cometido dentro de los plazos que a tales efectos se dispone; en caso contrario, de no mediar razones atendibles, se decretará su remoción: que por secretaría se tome nota a fin de que en lo sucesivo no sea designado por el tiempo que se fije.

Los peritos efectuarán en forma conjunta la pericia; en caso de desacuerdo sobre dicha circunstancia, el Vocal instructor designará día, hora y forma en que la misma se practicará, pudiendo asimismo designar un funcionario a efectos de que presencie la diligencia.

Recepción

La pericia, suscripta conjuntamente por los profesionales actuantes, será presentada en el expediente con constancia de haberse entregado copia de ella a las partes.

Señalamos además que, como consecuencia de las amplias facultades instructorias que se le confieren, el Tribunal puede solicitar ampliaciones y aclaraciones de las pericias presentadas e, incluso, ordenar nuevas pericias, a cargo de los peritos actuantes, o designando otros a sus efectos.

Testimonial

Concepto

Testigo es la persona individual que no siendo parte en el juicio se ha encontrado presente, sea por azar, sea a requerimiento de las partes, cuando ocurrió el acto o hecho contestado y que puede, en consecuencia, expresarle al juez sobre su existencia, sus modalidades y sus resultados.*

Como elemento de convicción en el contencioso fiscal, la importancia de este medio de prueba queda circunscripta a muy específicas situaciones. Ello, a poco que se repare que la actividad económica de los contribuyentes —sobre la cual recae la potestad impositiva del Estado— se exterioriza por escrito, lo cual hace que el examen e interpretación de la diversa instrumentación constituya la prueba por excelencia del juez tributario.

Objeto

Son los hechos que han caído bajo la percepción del testigo, ya sean ellos conductas del hombre, hechos de la naturaleza o, en fin, cualquier aspecto de la realidad.

Proposición

Los testigos son propuestos por las partes en sus escritos de interposición de recurso o demanda y en la contestación. Su número no podrá exceder de ocho personas (art. 430 del CPCCN).

Se debe individualizar nombres, profesión y domicilio, manifestando, en caso que este último se encuentre fuera de la Capital Federal, si se toma o no a su cargo la comparencia de aquél a la sede del Tribunal, o bien que el testimonio sea tomado por el jefe de la delegación, distrito o agencia de la DGI que corresponda.

Asimismo, resulta facultativo de las partes acompañar, antes de la audiencia, pliego del interrogatorio. Si la proponente no concurre a la

* Fassi, Santiago C., *Código procesal civil y comercial de la Nación*, Astrea, Tº II, pág. 76.

misma, pero hubiese cumplimentado con la aludida presentación, el testigo podrá declarar en base al mismo y a las preguntas que le formule el Vocal instructor y la contraparte; en caso contrario, sólo se recibirá el testimonio, si así lo solicitase su contraria o lo dispusiera el Vocal instructor, perdiendo el proponente el derecho a citarlo nuevamente.

Trámites

Si el testigo se domicilia en el radio de la Capital Federal, el Tribunal Fiscal toma a su cargo las citaciones correspondientes, mediante cédula o carta certificada con aviso de retorno (art. 33 del RPTFN)

De domiciliarse aquél en extraña jurisdicción, y las partes no tomaran a su cargo la comparencia a la sede del Tribunal, la citación será efectuada por la oficina fiscal que en definitiva interroga a los testigos.

Recepción

La fecha y hora de las audiencias son fijadas por el Vocal instructor en el auto de apertura a prueba. De celebrarse aquéllas en el interior del país, se fija un término máximo para su producción, dentro del cual, discrecionalmente, la oficina fiscal correspondiente procederá a efectuarla.

La notificación de la audiencia se hará con el apercibimiento de que si el testigo no compareciera sin causa justificada a la primera será llevado a la supletoria con el auxilio de la fuerza pública (art. 33 RPTFN).

Los testigos serán examinados en la sede del Tribunal ante el Vocal instructor o, en su caso, ante el jefe de la oficina de la DGI que corresponda al domicilio del testigo.

Previa identificación del compareciente, se toma a éste el juramento de decir verdad, poniendo en su conocimiento el delito de falso testimonio, tipificado por el art. 275 del Código Penal.

A continuación, se leen en voz alta las llamadas "generales de la ley", enunciadas por el art. 441 del C.P.C.C.N., y que tienden a merituar la idoneidad del testigo: 1.- nombre, estado, edad, profesión y domicilio; 2.- si es pariente por consanguinidad o afinidad de alguna de las partes y en qué grado. Cabe puntualizar que a tenor del art. 427 del C.P.C.C.N. no pueden ser ofrecidos como testigos los consanguíneos o afines en línea directa de las partes, ni el cónyuge, aunque estuviese separado legalmente, salvo si se tratare de reconocimiento de firmas; 3.- si tiene interés directo o indirecto en el pleito; 4.- si es amigo íntimo o enemigo; 5.- si es dependiente, acreedor de alguno de los litigantes o si tiene algún género de relación con ellos.

Los testigos son interrogados libremente por el vocal instructor, teniendo en cuenta las preguntas formuladas por las partes, tantas ve-

ces como fuere necesario. Como señaláramos, si la parte proponente no concurriese a la audiencia, pero hubiere presentado antes de ella el pliego de interrogatorio, el testigo será examinado en base al mismo y a las preguntas que le formula la otra parte y el instructor.

Si la audiencia se lleva a cabo en el interior del país, el interrogatorio será efectuado por las partes o sus representantes o, en su caso, en base al pliego que la proponente efectuara para suplir su concurrencia. El jefe de la oficina fiscal no cuenta con las atribuciones que, en punto al examen de los testigos, posee el vocal instructor.

Las preguntas deben ajustarse a las prescripciones del art. 443 del CPCCN, es decir: a) contener un solo hecho; b) ser claras y concretas; c) ser interrogativas, sin que sugieran la respuesta, sean ofensivas o vejatorias; d) no contener referencias de carácter técnico, salvo que se dirijan a personas especializadas.

El desarrollo de toda la audiencia se vuelca en un acta, la que luego de ser leída en alta voz es firmada por cada testigo y las partes. Finalizada la audiencia, hará lo propio el Vocal instructor.

Aspectos procesales

Apertura de la causa a prueba

De acuerdo con el art. 155 de la ley 11.683 (t.o. en 1978), en la hipótesis de no haberse planteado excepciones, una vez tramitadas éstas o resuelto su tratamiento con el fondo de la causa, el Vocal instructor examina la pertinencia y admisibilidad de las pruebas propuestas.

Forzoso es en consecuencia detenerse en estos dos conceptos. Una prueba será pertinente en la medida que guarde correspondencia entre la información que tiende a proporcionar con los hechos sobre los cuales versa el objeto probatorio. El art. 28 del RPTFN en este sentido dispone: "No se admitirán pruebas sobre hechos que no hayan sido invocados por las partes en sus escritos de interposición y contestación, así como tampoco las que fueran improcedentes, superfluas o meramente dilatorias".

Será admisible una prueba que como tal se encuentre permitida por la legislación.

Como se observa, la noción de pertinencia es más compleja que la de admisibilidad, en tanto se vincula a cuestiones de hecho que el instructor, en consonancia con el principio de amplitud de la prueba, debe merituar. Como con acierto se ha señalado,* la impertinencia,

* Corti, H. A. M.; Blanco B; Buitrago, I. J.; Calvo R. A. y Tesón M. A., "Procedimiento fiscal (ley 11.683 y complementarias). Análisis integral", Tesis, pág. 453

salvó que fuera manifiesta, puede autorizar la recepción de la prueba, sin perjuicio de su adecuada valoración al sentenciarse la causa; por el contrario, la inadmisibilidad debe decretarse *in limine* y justifica el rechazo inmediato de aquélla.

Rechazo de la prueba

Sobre los lineamientos expuestos en el párrafo anterior, el instructor juzga la procedencia de la prueba ofrecida, admitiéndola o rechazándola.

En este último supuesto, el proponente puede articular, dentro de los tres (3) días de notificado el auto, el recurso de reposición que autoriza el art. 239 del C.P.C.N.N., a efectos de que el mismo sea revocado por contrario imperio.

Oposición de la prueba

No es pacífico el criterio sostenido por las distintas vocalías del Tribunal en el caso de que medie oposición de una de las partes a la producción de una prueba ofrecida por su contraria. En tanto alguna de ellas resuelve la cuestión sin previa vista, otras juzgan conveniente la audiencia de la parte proponente. Consideramos que esta última posición es la que más se corresponde con el principio de contradicción.

Término de prueba

El plazo por el cual se abre la causa a prueba no podrá exceder de sesenta (60) días hábiles, contados a partir de la notificación que así lo disponga.

Ello no obstante, el mismo podrá ser prorrogado a pedido de cualquiera de las partes por un período no mayor de treinta (30) días (art. 155), sin perjuicio de existir acuerdo entre ellas, de hacer uso de la facultad que les acuerda el art. 172 de la misma ley, por un lapso de sesenta (60) días (prórroga de los plazos procesales).

Cabe señalar por último que los plazos de prórroga comenzarán a correr desde el vencimiento del período original, sin computarse los días en que los autos estuvieron a despacho del juez para su resolución.

Declaración de puro derecho

Una vez contestado el recurso o tramitadas las excepciones, de no haberse ofrecido pruebas, o siendo éstas rechazadas, el vocal declara la cuestión como de "puro derecho", elevando los puntos a consideración de la sala respectiva a efectos del dictado de la sentencia.

Hechos nuevos

En principio, tal como surge del art. 28 del RPTFN, las partes, en sus escritos de interposición de recursos o demandas y con su contestación, deben invocar los hechos sobre los cuales sustentan su pretensión, como asimismo acompañar toda la prueba documental.

Sin embargo, los arts. 29 y 30 del RPTFN consagran una excepción. En efecto, si con posterioridad a dichas oportunidades llegaren a su conocimiento hechos que tuviesen relación con la cuestión litigiosa, podrán invocarlos hasta cinco (5) días después de notificado el auto de apertura a prueba. Por vía jurisprudencial, se ha interpretado que en los casos en que la cuestión hubiese sido declarada como de puro derecho dicho plazo comenzará a correr desde la notificación del auto que así lo dispone.

El Vocal instructor dará traslado a la otra parte de los hechos nuevos alegados, a fin de que ésta lo conteste o alegue también nuevos hechos, quedando suspendido el plazo de prueba hasta la notificación de la resolución que los admita o deniegue. En la hipótesis de ser admitida, podrá producirse prueba a su respecto.

El art. 30 del citado ordenamiento autoriza, en idénticas oportunidades, a agregar documentación con posterioridad a la interposición del recurso y demanda y su contestación. La presentación de tales instrumentos deberá acompañarse con la constancia de haberse entregado copia de ello a la contraparte.

Medidas para mejor proveer

En consonancia con las atribuciones del Tribunal de arribar a la verdad material de los hechos, independientemente de lo alegado por las partes, el art. 169 de la ley lo autoriza a disponer, hasta el momento de dictar sentencia, las medidas que estime oportunas para mejor proveer.

Ellas pueden consistir en cualquier medio de prueba que autoricen el C.P.C.C.N.

Si bien varias salas del Tribunal corren vista a las partes del resultado de tales diligencias, dicho recaudo no se encuentra previsto expresamente por la ley 11.683.

EL ALEGATO

El alegato es la evaluación que practican las partes sobre el resultado y eficacia de la prueba producida en el expediente. Por su intermedio se méritua la aptitud de la misma para confirmar los hechos expuestos en

el recurso, se desarrollan las conclusiones sobre sus efectos y se pondera su correspondencia con el derecho en que se funda la pretensión.

Producida la clausura del período de prueba, el Vocal instructor eleva los autos a la sala para que, de inmediato, ésta los ponga a disposición de las partes para que aleguen en el término de diez (10) días.

El plazo para alegar es "común", lo que significa que los diez días se cuentan a partir de la última notificación del auto que lo dispone (si éste se notifica primero a la actora y luego a la D.G.I., los diez días se cuentan para ambos desde la notificación a la D.G.I.).

El expediente puede ser retirado por las partes para una mejor preparación del alegato (no es obligatorio hacerlo). Los autos se entregan por cuatro días, primero a la actora y luego al Fisco, dejándose constancia en la mesa de entradas de la fecha de su retiro y devolución. La devolución fuera de término expone a las partes a sanciones procesales.

Es importante no confundir el plazo para retirar el expediente con el plazo para alegar. Aquél obviamente está comprendido dentro de este último, pero no tiene incidencia sobre el momento en que comienza a correr el plazo para alegar que, según vimos, se computa a partir de la última notificación a las partes.

Cuando la naturaleza o complejidad de la causa indique aconsejable un debate más amplio, el Tribunal puede reemplazar el alegato escrito por la convocatoria a la "audiencia para la vista de la causa". La convocatoria debe realizarse mediante auto fundado.

A la audiencia puede citarse a las partes y sus representantes, los peritos que hubieren dictaminado, los testigos que declararon y toda otra persona que el Tribunal entienda necesaria para el esclarecimiento de la cuestión. Esta audiencia se celebra ante la Sala y sin sujeción a una forma preestablecida; el Tribunal puede interrogar libremente a todos los convocados.

Las partes o sus representantes alegarán oralmente sobre la prueba producida y expondrán las razones de derecho. El RPTFN dispone que el Tribunal "podrá interrumpir cualquier exposición para solicitar aclaraciones, explicaciones y aun para discutir la tesis que se expusiere", con la aclaración de que esta intervención se reputará siempre hecha bajo la prevención de que cualquier posición que adoptare lo es en beneficio del razonamiento para el esclarecimiento del caso, sin que ello importe prejuzgamiento.

Concluida la audiencia, se redacta un acta que recoge una síntesis de lo acontecido, la que es firmada por el presidente de la sala y por las partes y demás intervinientes.

La realización de estas audiencias siempre resultaron fructíferas y

plasmaron el principio de inmediatez, tan útil para la dilucidación de las causas. Lamentablemente, la gran cantidad de tarea que pesa sobre el Tribunal ha llevado a que rara vez se opte por este procedimiento.

LA SENTENCIA

Contenido

La sentencia traduce el pronunciamiento del Tribunal sobre todas las pretensiones volcadas por las partes en el proceso.

Cuando no debiera producirse prueba o vencido el término para alegar (o, en su caso, celebrada la audiencia para la vista de la causa) el expediente se encuentra en condiciones de ser sentenciado.

La Sala dicta las sentencias —definitivas o interlocutorias— fundando su decisión en la jerarquía de las normas vigentes y respetando el principio de congruencia. En caso de vacancia o licencia de alguno de sus miembros, el pronunciamiento puede dictarse mediante el voto coincidente de dos vocales.

La ley Nº 11.683 introduce, en el artículo 167, una restricción jurisdiccional: la sentencia no podrá contener pronunciamiento respecto de la falta de validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones.

Es comprensible que el Tribunal Fiscal, dado su carácter de órgano administrativo, no pueda declarar la inconstitucionalidad de las leyes, toda vez que ello importaría una violación a la separación de poderes preservada por la Constitución Nacional.

Sin embargo, este argumento no alcanza a justificar que esta misma restricción se haga extensible a los reglamentos.

En efecto, no debiera existir obstáculo para que un órgano ubicado dentro del Poder Ejecutivo y creado para la interpretación de las leyes tributarias pueda ejercer un control sobre la legalidad de las reglamentaciones que emanan del propio Poder Ejecutivo.*

Cabe recordar que, por aplicación de este artículo, el Tribunal no puede apartarse de la aplicación de las resoluciones generales dictadas en ejercicio de la facultad reglamentaria conferida al director general por el art. 7 de la ley procesal.

Distinto es el caso cuando la controversia gira en torno de la aplica-

* Para el desarrollo del tema, ver trabajo del autor en ERREPAR Doctrina Tributaria, Tº V, pág. 130.

ción de una resolución interpretativa dictada en uso de las facultades del art. 8. En este caso, el Tribunal puede declarar que dicha interpretación no se ajusta a la ley interpretada y, en consecuencia, no aplicarla al caso bajo juzgamiento, circunstancia que deberá comunicar a la Secretaría de Hacienda.

En más de una oportunidad el Tribunal calificó como "interpretativa" una resolución dictada bajo la invocación de la potestad reglamentaria del director general y, mediante este expediente, decidió no ajustar a su texto la resolución de la causa.

La ley trae una excepción a la restricción jurisdiccional de declarar la inconstitucionalidad de leyes y reglamentos: la Corte Suprema de Justicia así lo haya decidido, en cuyo caso podrá seguirse la interpretación efectuada por el alto tribunal.

Liquidación

Como corolario del "principio de plena jurisdicción", el Tribunal podrá practicar en la sentencia la liquidación del tributo y sus accesorios y fijar el importe de la multa o, si lo estimare conveniente, dar las bases precisas para ello. En este último caso, la D.G.I. debe practicar la liquidación en el término de treinta (30) días, prorrogables por igual plazo y una sola vez, bajo apercibimiento de practicarlas el recurrente.

De la liquidación practicada por las partes, se dará traslado por cinco (5) días, vencidos los cuales el Tribunal resolverá dentro de los diez (10) siguientes.

Efectos

En lo relativo a los efectos que produce la sentencia, la ley de procedimiento tributario dispone, en el art. 89, que pasan en autoridad de cosa juzgada y no autorizan el ejercicio de la acción de repetición por ningún concepto. En suma, si no son apeladas, producen cosa juzgada material.

Términos para dictar sentencia

A continuación, enunciaremos los plazos dentro de los cuales el Tribunal está obligado a dictar sentencia, aclarando su relatividad en la medida que los mismos se computan a partir del llamamiento de autos para sentencia y no existe ninguna norma que ordene efectuar este llamamiento (aunque la causa esté en condiciones de ser resuelta).

Con esta advertencia, y contando los términos a partir de la última notificación a las partes, los plazos son:

a) cuando resolviere excepciones de previo y de especial pronunciamiento: quince (15) días;

b) cuando se trate de sentencia definitiva y no se produjeran pruebas: treinta (30) días;

c) cuando se trate de la sentencia definitiva y hubiere mediado producción de prueba en la instancia: sesenta (60) días.

Intereses

En el caso que el Tribunal confirme la determinación de oficio, continúan devengándose durante la sustanciación del juicio los intereses previstos por el artículo 42 de la ley procesal.

Hasta la reforma de la Ley 11.683 por la Ley 23.549 (B.O. 26-01-88), éstos intereses podían ser dejados sin efecto cuando se estimare que el contribuyente tenía fundadas razones para considerar improcedente el tributo y, por ende, se encontraba justificada la interposición del recurso. Así, el Tribunal había eximido al contribuyente del pago en aquellas cuestiones cuya interpretación resultaba dudosa, o bien, en aquellas otras en las que existía jurisprudencia contradictoria.

Pero a partir de la citada reforma, le ha sido quitada esta facultad al Tribunal. Este cercenamiento se inserta dentro de una política de ingresos que en el terreno procesal tributario se expresa haciendo más gravosas las condiciones del incumplimiento fiscal, y que en este caso, sin distinguir la causa, penaliza de igual forma tanto a aquél que paga sin motivo como a aquél otro cuyo derecho aparece verosímil.

Estos intereses pueden ser duplicados como forma de castigar una apelación evidentemente maliciosa. Por "maliciosa" debe entenderse aquella apelación carente de todo sustento fáctico y jurídico, cuyo único justificativo es diferir el pago del impuesto.

Costas

También la sentencia debe contener un pronunciamiento sobre la imposición de las costas del juicio, representadas por la tasa de justicia y los honorarios profesionales de apoderados, patrocinantes y peritos.

Como principio general, rige el denominado principio objetivo de la derrota: el que pierde paga las costas, aun cuando la contraria no lo hubiera solicitado.

No obstante, la sala puede eximir total o parcialmente de su pago a la vencida, siempre que encuentre mérito para ello, lo que deberá expresar en el pronunciamiento bajo pena de nulidad de la eximición.

La eximición de costas a la vencida se traduce en la imposición de

“costas por su orden” o “sin costas”, expresión que significa que cada parte toma a su cargo los gastos en que ha incurrido.

En el caso de costas por su orden, la D.G.I. debería devolver el 50% actualizado de la tasa de justicia ingresada al interponer el recurso por resultar un gasto común.

El Tribunal ha eximido las costas en cuestiones complejas o cuando existan precedentes administrativos o judiciales que avalen la pretensión de la vencida.

Sentencia plenaria

Cuando una misma *cuestión de derecho* haya sido objeto de pronunciamientos divergentes entre las salas, la presidencia o vicepresidencia convoca al “Tribunal en pleno” con la finalidad de fijar, a través de una sentencia plenaria, la interpretación de la ley, que todas las salas deberán seguir en forma obligatoria. Esta interpretación recibe el nombre de “doctrina legal”.

Convocados los plenarios, se notifica a las salas para que suspendan el pronunciamiento en las causas en que se debatan las mismas cuestiones de derecho. En consecuencia, quedan suspendidos los plazos para dictar sentencia, tanto en el expediente sometido al acuerdo como en las causas análogas.

Recursos contra la sentencia

a) *Recurso de aclaratoria*

Este recurso tiene por finalidad que el Tribunal:

- a.1) Aclare ciertos conceptos oscuros (ej., si resulta dudoso en qué medida prosperó la pretensión de cada parte).
- a.2.) Subsane errores materiales (ej., contradicción entre los considerandos y la parte resolutive).
- a.3.) Resuelva puntos incluidos en el litigio y omitidos en la sentencia (ej., si omitieron pronunciarse sobre la procedencia de los intereses resarcitorios devengados en el pleito).

El recurso debe interponerse dentro de los cinco (5) días de notificada la sentencia.

b) *Recurso de apelación y revisión limitada*

b.1.) *Carácter y plazo*

La sentencia del Tribunal puede ser impugnada mediante “recurso de apelación y revisión limitada” ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, dentro de los treinta (30) días de notificada.

El recurso se denomina “apelación y revisión limitada”, porque la Cámara resuelve teniendo por válidas las conclusiones del Tribunal sobre los hechos producidos. Vale decir que, en principio, sólo examina la aplicación del derecho, salvo si las constancias de autos autorizan a suponer error en la apreciación de los hechos, en cuyo caso puede apartarse de las conclusiones a que arribó el Tribunal y, eventualmente, disponer la producción de prueba en su instancia.

b.2.) *Interposición*

El escrito de apelación se limita a la mera interposición del recurso. La razón por la que siendo ello así el plazo para apelar es tan extenso, obedece a la necesidad de conferir tiempo a la D.G.I. para recabar la autorización de la Subsecretaría de Política y Administración Tributaria que, obligatoriamente, deberá acompañar al presentar el recurso.

Originariamente, esta autorización para apelar tenía por objeto restringir las apelaciones por parte del Fisco, toda vez que, dado la naturaleza administrativa del Tribunal, parecía lógico que sus pronunciamientos tuvieran cierta fuerza vinculante para el ente recaudador. Lamentablemente aquella finalidad se fue desvirtuando con el correr del tiempo y, actualmente, rara vez la Dirección consiente un fallo, aun cuando la decisión negativa sólo recaiga sobre aspectos accesorios a su pretensión (v.gr., intereses o costas).

b.3.) *Fundamentación del recurso*

Dentro de los quince (15) días siguientes a la fecha de presentación, la apelante deberá expresar sus agravios contra la sentencia mediante una meticolosa impugnación de sus fundamentos.

Es importante destacar que estos quince (15) días se cuentan desde la *presentación* del recurso, con prescindencia de que el Tribunal lo haya o no conferido.

Si la sentencia dispusiere que la Dirección practique la liquidación del impuesto, para la expresión de agravios se cuenta desde la fecha de notificación que apruebe la liquidación. Esta suspensión del término no permite que los agravios también comprendan la liquidación.

b.4.) *Efectos*

La ley establece que, en las sentencias que condenen al pago de impuestos e intereses, el recurso se otorgará al "sólo efecto devolutivo", lo que significa que la condena deberá cumplirse o, lo que es igual, que el recurso no tiene efecto suspensivo (art. 176).

En tal sentido, se prevé que, si no se acreditare el pago de lo adeudado ante la D.G.I. dentro de los treinta (30) días de la notificación de la sentencia o desde la notificación de la resolución que apruebe la liquidación practicada, la repartición recaudadora puede iniciar su cobro por la vía ejecutiva.

Lo presente significa que, si bien el pago previo no es "requisito procesal" para la admisibilidad del recurso, la Dirección tiene expedito su cobro.

La apelación de las multas, por el contrario, se concede con efecto suspensivo.

b.5.) *Trámite*

La interposición del recurso se deduce sin sujeción a formalidad alguna, manifestando expresamente la intención de apelar. Si fuera presentado fuera de término o la D.G.I. no acompañara la autorización para apelar, el Tribunal dictará resolución rechazándolo.

b.6.) *Apelación de honorarios*

La apelación de honorarios se rige por la aplicación supletoria del Código Procesal. Entonces, si la única parte de la sentencia recurrida es la regulación de honorarios, el recurso debe interponerse y fundarse dentro del quinto día de la notificación.

LOS HONORARIOS

Régimen legal

Las retribuciones de abogados y contadores por su labor profesional en las causas que se ventilan ante el Tribunal Fiscal, como apoderados o patrocinantes de las partes, se encuentran regladas por la ley N° 21.839 de aranceles profesionales.

A los efectos regulatorios, la ley de arancel fija los siguientes parámetros:

- Para la determinación de los honorarios:
 - El monto del asunto o proceso.
 - Su naturaleza o complejidad.
 - El mérito de la labor profesional, apreciada por la calidad, eficacia y extensión del trabajo.
 - La actuación profesional con respecto a la aplicación del principio de celeridad procesal.
 - La trascendencia jurídica, moral y económica que tuviere el asunto para casos futuros, para el cliente y para la situación económica de las partes.
 - Los honorarios de los patrocinantes de la parte vencida son regulados entre el 11 y 20% del monto del proceso, mientras que los del patrocinante de la vencida son fijados entre el 7 y el 17%.
 - Los honorarios de los apoderados equivalen al 40% de los que corresponden a los patrocinantes.

En todos los casos, la depreciación monetaria integrará el monto del juicio.

Regulación

A los fines de regular los honorarios, el proceso se considera dividido en tres etapas: la primera comprende el escrito de interposición del recurso y su contestación; la segunda, las actuaciones sobre la prueba, y la tercera, los alegatos.

De procederse a regular honorarios por cuestiones previas, se aplicará el 10% sobre el monto así determinado. La regulación en ningún caso puede resultar inferior al mínimo legal, que es actualizado semestralmente por el Poder Ejecutivo.

De actuar varios apoderados o patrocinantes por una misma parte, se considerará que ha existido un solo patrocinio o representación y, en

consecuencia, el honorario se dividirá entre ellas prorrateándolo en función de su participación en cada etapa procesal.

El honorario regulado debe ser pagado dentro de los treinta (30) días corridos de notificado el auto regulatorio firme, siempre que no se fijare un plazo menor. Si dicho pago no se efectuara por la parte condenada en costas, el profesional podrá reclamarlo de su cliente, sin perjuicio del derecho de éste de subrogarse en la acción de cobro.

Las deudas por honorarios, cuando mediere mora del deudor, se actualizarán hasta la fecha de su efectivo pago, devengando un interés del 6 (seis) % anual.

Ejemplos

1) Regulación de honorarios a apoderado y letrado patrocinante. Hubo prueba y alegato.

En la hipótesis planteada, la regulación de honorarios por la cuestión de fondo se realizará de la siguiente forma:

- El monto del juicio (incluye multa y accesorios) se actualiza entre la fecha de interposición del recurso y la sentencia o auto regulatorio.
- Sobre dicho monto se aplica un porcentaje entre el 11 y el 20%. Ello dará el honorario del letrado patrocinante.
- Sobre el monto del citado profesional, se aplicará el 40% y ello determinará los honorarios del apoderado.

Si existió cuestión previa, los honorarios correspondientes a la intervención en ésta equivalen al 10% de los regulados en el fondo de la causa provocada por el tipo de función.

2) Regulación de honorarios a dos patrocinantes. No hubo prueba. En el ejemplo se cumplen los siguientes pasos:

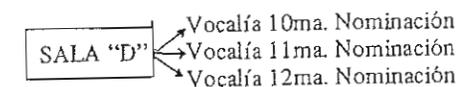
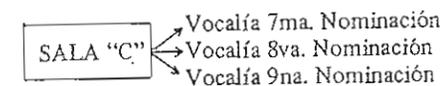
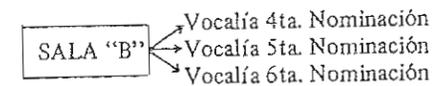
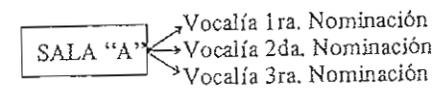
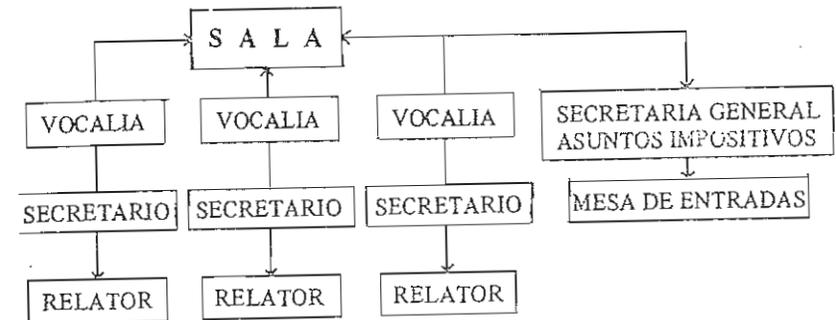
- Se actualizará el monto del pleito de la misma manera que la expuesta en el caso anterior.
- Dicho monto se dividirá por el número de etapas del proceso (3) y se computan las cumplidas; en el ejemplo sólo una (no hay prueba ni alegatos).
- Se aplicarán los porcentajes de la escala del vencedor (11 al 20%) o del vencido (7 al 17%), dividiendo su resultado por el número de profesionales actuantes; en este caso, dos.

Los honorarios de los apoderados resultan de aplicar el 40% sobre lo regulado a los patrocinantes.

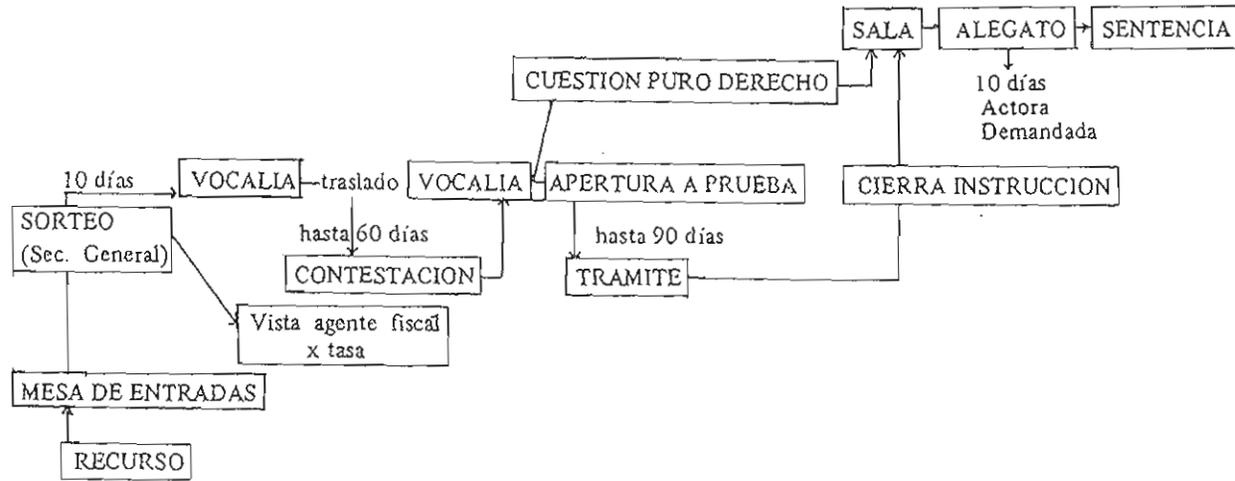
CUADROS SINOPTICOS

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

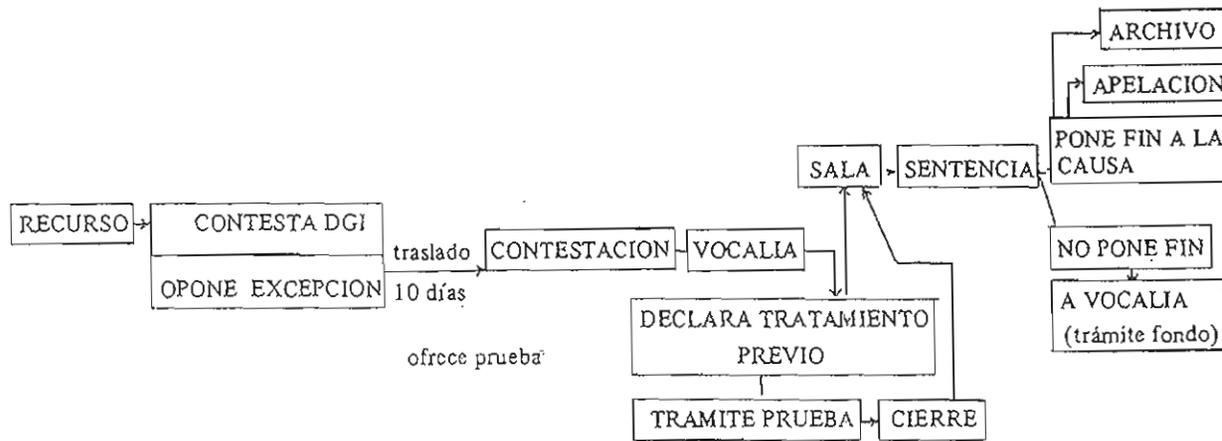
Estructura de una sala



TRAMITE RECURSO



TRAMITE EXCEPCION (OPONE FISCO)



MODELOS DE FORMULARIOS Y ESCRITOS

1. Formulario F-4.

“
 TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION Expte. nº 5432-1
 Reconquista 1946 - P.B.
 34-1757

FORMULARIO F.4

RECURRENTE: MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L.

Domicilio legal: HIPOLITO VIEYTES 1987 - CAPITAL FEDERAL

Márquese con una "x" el casillero correspondiente:

Recurso de apelación (impuesto) () Denegatoria de repetición ()

Recurso de apelación (multa) () Retardo por repetición ()

Recurso de amparo () Demanda de repetición ()

Dependencia que dictó la resolución: DIVISION REVISION Y RECURSOS D

Resolución fechada el: 23-06-1986 Fecha de notificación 28-03-86

Impuesto: GANANCIAS Período fiscal: 1984

Número de contribuyente: 223-098-5

	Impuesto	Multa	Accesorios
Monto total:	A 100.400	~ ~ ~ ~	A 140.000
Monto cuestionado:	A 100.400	~ ~ ~ ~	A 140.000
Monto consentido:	ninguno	~ ~ ~ ~	

APODERADO: DANIEL ESCUDERO

Domicilio constituido: Cerrito 29 piso 3º Of. 34 T.E. 33-2344

PATROCINANTE: ALBERTO TARSITANO

Domicilio constituido: idem

Autorizado para recibir notificaciones: Nombre: MARJA PEREZ

C.I. nº 18.266.900 Nombre: C.I. ...

Firma del presentante:

En la fecha se recibió en este Tribunal original del presente acompañado de la documentación mencionada al dorso, todo lo cual queda registrado bajo el número arriba indicado

Firma:

Tribunal Fiscal de la Nación

Modificaciones de datos posteriores a la presentación:

2. Recurso de Apelación. Planteo de Excepciones.

“
INTERPONE RECURSO DE APELACION. PLANTEA EXCEPCION DE NULIDAD

EXCMO. TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION:

DANIEL ESCUDERO, Contador Público, inscripto en la matrícula del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal en el Tomo XV, Folio 67, y en la Caja Nacional de Previsión para Trabajadores Autónomos bajo el N° 7.653,789, constituyendo domicilio legal en la calle Cerrito 29, Piso 3º, Of. 34, T.E. 331-2344, con el patrocinio letrado del Dr. ALBERTO TARSITANO, a V.E. respetuosamente me presento y digo:

I - PERSONERIA.

Que como acredito con testimonio del poder que acompaño, soy apoderado de "Minera Río de La Plata S.R.L.", domiciliada en la calle Venezuela 1187 de la ciudad de Buenos Aires (impuesto a las ganancias N° 223-098-5), con facultades suficientes para actuar ante este Tribunal Fiscal de la Nación.

II - RESOLUCION APELADA.

En el carácter invocado y siguiendo expresas instrucciones de mi mandante, vengo a interponer en tiempo y forma el recurso de apelación que autorizan los arts. 78 inc. b) y 141, inc. a) de la ley 11.683 (t.o. en 1978 y sus modificaciones), contra la resolución emanada del Jefe de la División Revisión y Recursos "D" de la Dirección General Impositiva, Cont. Osvaldo Lencinas, de fecha 26 de marzo de 1986.

Dicho acto administrativo determina de oficio la obligación tributaria de mi mandante frente al impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 1984, intimándole el pago de las sumas de cien mil cuatrocientos australes (A 100.400) en concepto de impuesto, con más cien mil australes (A 100.000) y cuarenta mil australes (A 40.000) en concepto de actualización e intereses resarsitorios respectivamente.

III - CUESTION DE PREVIO Y ESPECIAL PRONUNCIAMIENTO: NULIDAD DEL ACTO RECURRIDO.

El art. 10 de la ley 11.683 (t.o. en 1978), exige, como requisito esencial para la validez de la resolución del juez administrativo no abogado, el previo dictamen del servicio jurídico.

Como surge de los antecedentes administrativos, que dejo ofrecidos como prueba, dicho dictamen no fue requerido, pese a que el funcionario que suscribió el acto que ahora impugno no posee título de abogado.

Por las consideraciones expuestas, solicito de V.E. haga lugar a la excepción que se articula, con expresa imposición de costas.

Para el supuesto que V.E. no haga lugar a la cuestión previa deducida, paso a exponer los agravios referentes al fondo de la cuestión que se debate en autos.

IV - HECHOS.

Minera Río de la Plata S.R.L. es una empresa beneficiaria del régimen de promoción minera instituido por la Ley N° 22095. Mi representada presentó la declaración jurada del impuesto a las ganancias, ejercicio 1984, efectuando una deducción de ciento cuarenta mil australes (A 140.000), invertidos en gastos directos de investigación, prospección, exploración de yacimiento y adquisición de bienes de uso.

Como consecuencia de la fiscalización llevada a cabo en la empresa, con fecha 30 de octubre de 1985 se me confiere la vista del art. 24 de la ley 11.683 (t.o. en 1978), en la cual se pone en mi conocimiento la impugnación a la deducción de los montos invertidos por tales conceptos.

Que con fecha 15 de julio de dicho año se procede a contestar los ajustes practicados y ofrecer la prueba pertinente.

Que según lo acredito con la prueba documental que acompaño, los gastos fueron realizados en el período fiscal cuestionado, según el detalle que se expone a continuación:

.....

V - CUESTION DE FONDO. DERECHO APLICABLE.

Como ha quedado expuesto en el capítulo de los hechos, la Dirección General Impositiva impugna las declaraciones juradas de mi mandante por conside-

rar no procedente la deducción que aquella efectuara bajo el régimen de la Ley N° 22.095.

El ente recaudador funda su pretensión en una errónea interpretación de los artículos 7 y 8 del Decreto N° 554/85, reglamentario de dicha Ley.

En efecto,

VI - PRUEBA.

Ofrezco como prueba de mi parte la siguiente:

A) DOCUMENTAL:

- 1) Las declaraciones juradas de mi representada correspondientes al impuesto a las ganancias, año 1984.
- 2) Resolución por la que se declara a Minera Río de la Plata S.R.L. inscripta en el Registro de Beneficiarios del Régimen de Promoción Minera.
- 3) Proyecto de exploración aprobado por la autoridad de aplicación.

B) INFORMATIVA:

- 1) Pido se libre oficio a la Dirección Nacional de Promoción Minera para que informe:
 - a) Si Minera Río de la Plata se encuentra inscripta en el Registro de Beneficiarios del Régimen de Promoción.
 - b) Resolución y fecha en que se confirió a la citada empresa los beneficios fiscales previstos en el art. 17 de la ley.
 - c) Dictamen del Departamento de Evaluación Tributaria de la Secretaría de Minería, de fecha 3-12-84, referido a la certificación de los gastos para el período 1984 que realizara mi mandante.

2) A la empresa Minera Argentina S.A., con domicilio en la calle Belgrano 366, para que informe si ha sido beneficiaria de un proyecto análogo al de mi mandante y si la DGI le ha impugnado las deducciones en el impuesto a las ganancias del ejercicio 1986.

C) PERICIAL.

Solicito se designe perito contador al Dr. Juan José Pedró, con domicilio en la calle Santa Fe 3191, Capital Federal, a fin de que se pronuncie sobre los siguientes puntos:

- a) Si la actora lleva sus libros en legal forma;
- b)
- c)
- d)

D) TESTIMONIAL.

Se cite a los Sres. Eduardo Donati, funcionario público, con domicilio en Santa Fe 1565, Piso 2º, Of. 415 de esta Capital Federal, y Rubén Marafioti, geólogo, domiciliado en la calle Balcarce 1948 de la ciudad de Catamarca.

Dejo constancia que tomo a mi cargo la comparencia del testigo domiciliado en el interior del país.

VII - PLANTEO EL CASO FEDERAL.

Hago reserva del caso federal para recurrir ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación en caso de sentencia desfavorable, por encontrarse en juego en el caso de autos la interpretación de normas de carácter federal y, asimismo, la garantía del derecho de propiedad que estatuye nuestra Constitución Nacional. (Conf. art. 14. Ley N° 48.)

VIII - PETITORIO.

Por las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, a V.E. pido:

- Se me tenga por presentado, acreditada la representación que invoco, por constituido el domicilio denunciado e interpuesto el recurso.
- Se trate como cuestión de previo y especial pronunciamiento la excepción de nulidad articulada, haciendo lugar a la misma, con costas.
- Subsidiariamente, se haga lugar a la prueba ofrecida y, oportunamente, se revoque la resolución apelada, con costas.
- Se tenga presente la reserva del caso federal.

Alberto Tarsitano
Abogado
T L f. 325
Firma y Sello
Profesional

Daniel Escudero
Firma y Sello
Profesional

OTRO SI DIGO: Alberto Tarsitano, por mi propio derecho, manifiesto que me encuentro inscripto en la Caja de Trabajadores Autónomos bajo el N° 3.245.787 y en el impuesto a las ganancias bajo el N° 456.789-5.

Tenerlo presente

TAMBIEN SERA JUSTICIA.

Alberto Tarsitano

3. Sorteo.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION
Reconquista 946
1003 - CAPITAL FEDERAL

Expte. N° 5432-1

CARATULA: MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L.

En el sorteo efectuado el de
198.., ha resultado desinsaculado para entender en la presenta causa, la Vocalía de la . . . 'Nominación, a cargo del Dr./a.
Buenos Aires, . . . de de 198..

Firma Secretaría General
de Asuntos Impositivos

4. Auto que tiene por presentado el recurso y confiere traslado.

Buenos Aires, de de 198 . . .

Por presentado, parte y constituido el domicilio, agréguese la documentación acompañada y del recurso interpuesto traslado a la Dirección General Impositiva por el término de la ley.

Firma Vocal Instructor

5. Vista a la Zona Impuestos de Sellos por Tasa de Actuación.

~~TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION.~~

Ref.: Expte. N° 5432-1
MINERA RIO DE LA PLATA S.A.

Buenos Aires, de de 198 .

Vista por cinco días a la Zona Impuestos Internos, Sellos y Varios de la Dirección General Impositiva (art. 1º R.G. N° 2372 y artículo 7º Reglamento de Procedimiento modif. por Acordada del 14-3-84).

Firma Secretaría Gral. de
Asuntos Impositivos

Excmo. Tribunal:

El pago efectuado en autos satisface la tasa de actuación.

Firma	Representante	Fiscal
Zona	Impuestos	Sellos
y Varios	de la	General
Impositiva	Dirección	

6. DGI contesta traslado.

CONTESTA TRASLADO

Excmo. Tribunal Fiscal:

PATRICIA HALLEY, en el doble carácter de apoderada y de patrocinante del Fisco Nacional (Dirección General Impositiva), tal como resulta del poder cuya copia acompaño, inscripta en la matrícula bajo T. L., F. 845, Caja de Profesionales 23.789, constituyendo domicilio legal en la calle Paraguay 1239, piso 5º "A", en los autos "MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L. s/recurso de Apelación" (Expte. Nº 5432-1), a V.E. me presento y digo:

Que vengo a contestar el traslado del recurso promovido negando todos y cada uno de los hechos invocados que no sean expresamente reconocidos, y a solicitar su rechazo por las razones de hecho y de derecho que se exponen a continuación.

I - EL RECURSO:

La actora recurre

II PLANTEA EXCEPCIONES:

Planteo como cuestiones previas las excepciones de cosa juzgada y falta de personería (art. 153 de la Ley Nº 11.683, t.o. en 1978 y sus modificaciones), solicitando se haga lugar a las mismas, con costas.

a) Cosa juzgada

Según surge de los avisos de retorno agregados a fs. 15 de los antecedentes administrativos que acompaño, la resolución que se ataca fue notificada a la recurrente con fecha 28-3-86, habiéndose interpuesto recurso de apelación el día 22-4-86 (vide cargo fs. 12), por lo que el presente recurso fue deducido fuera del plazo de quince (15) días que estatuye el art. 148 de la ley de procedimiento tributario.

b) Falta de personería

Opongo, asimismo, al progreso de la acción intentada, la excepción de falta de personería por cuanto el poder otorgado tiene deficiencias que obstan a su validez. En efecto, el otorgante del poder que se agrega a fs. reviste el carácter de socio gerente de la sociedad recurrente, pero según surge de la copia del contrato social agregado en autos (art. 5, fs.), la representación de la empresa se encuentra a cargo de los dos socios que la integran. En consecuencia, resultando necesario la firma en conjunto de ambos, cabe inferir que el presentante del recurso no se halla investido de poderes suficientes para representar a "Minera Río de la Plata S.R.L."

III - CONTESTA EN SUBSIDIO:

Para el hipotético caso de que V.E. no hiciere lugar a las excepciones opuestas, paso a contestar el recurso interpuesto.

IV - PRUEBA:

Ofrezco como prueba de mi parte los antecedentes administrativos agregados con la presente contestación. Me opongo expresamente a la producción del informe requerido a la empresa Minera Argentina S.A. porque lo que se solicita no guarda relación con la controversia de autos. Propongo como perito al Contador Público Carlos Díaz.

V - CASO FEDERAL:

Para el hipotético caso de un pronunciamiento contrario a la pretensión sostenida por mi parte, fundada en normas de carácter federal como las invocadas, formulo expresa reserva de interponer el recurso extraordinario que autoriza el art. 14 de la Ley Nº 48 para recurrir ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

VI - PETITORIO:

Por las razones expuestas, a V.E. solicito:

- 1) Se me tenga por presentado, por parte y por constituido el domicilio legal.
- 2) Se tenga por contestado el recurso y por acompañados los antecedentes administrativos.
- 3) Se traten las cuestiones previas planteadas haciéndose lugar a las mismas, con costas.

- 4) Subsidiariamente, se confirme en todos sus términos la resolución apelada, con costas.
- 5) Se tenga presente la reserva del caso federal.

Proveer de conformidad

SERA JUSTICIA

Patricia Halley
Firma y Sello Profesional "

7. Traslado de excepciones.

Ref.: EXPTE. 5432-1
MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L.

Buenos Aires, de de 19 . .

Y VISTO:

El estado de autos,
SE RESUELVE:

- 1º) Tener por presentado, por parte a mérito de poder acompañado a la Dra. PATRICIA HALLEY y por constituido el domicilio legal indicado.
- 2º) Por contestado el recurso interpuesto y por agregados los antecedentes administrativos.
- 3º) De las excepciones de cosa juzgada y falta de personería, traslado a la actora por el término de diez (10) días (conf. art. 153 Ley Nº 11.683 t.o. en 1978 y sus modificaciones).

Notifíquese.

Fdo. Vocal Instructor

8. Formulario F-8.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION
Reconquista 946
31-1757 - 32-0045

Expte. nº 5432-1

FORMULARIO F. 8

El Tribunal Fiscal de la Nación, da traslado a la Dirección General Impositiva
Adm. Nacional de Aduanas

de la presentación registrado bajo el nº 5432-1, de fecha 22-04-86

iniciada por MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L. de la que informan las copias adjuntas, que deberá contestar en el término de treinta (30) días hábiles (art. 151 de la ley 11.683, t.o. en 1978), debiéndose acompañar dentro del mismo término las actuaciones administrativas y ofrecer la prueba que haga a su derecho.

Asimismo, se le notifica que en el sorteo público efectuado el día de de 198 . . . , ha sido desinaculado para actuar en la causa, la Vocalía del Dr./a.

Buenos Aires, de de 198. . .

Tribunal Fiscal de la Nación

En prueba de notificación se firma el presente el:

por la Direcc. General Impositiva

por la Administración Nac. de Aduanas

9. Cédula de notificación.

"

CEDULA DE NOTIFICACION

Señor/a
Daniel Escudero
Cerrito 29 Piso 3º Of. 34 (Constituido).

En mi carácter de Secretario Letrado hágole saber a Ud. que en la causa nº 5432-1 caratulada: "Minera Río de la Plata S.R.L." en trámite ante la Voca-

b) *FALTA DE PERSONERIA*: Sostiene el Fisco Nacional que el otorgante del poder obrante a fs. 8 de autos, no se encuentra autorizado legalmente por la sociedad para otorgar por sí solo la autorización para representarla, en virtud de lo establecido por el art. 5º del contrato constituido de la sociedad recurrente.

No obstante que mi parte considera errónea la interpretación dada a la cláusula en cuestión, para evitar ulterioridades y a efectos de garantizar la economía procesal, acompaño a la presente autorización especial extendida en Formulario F. 3 por los dos socios de Minera Río de la Plata S.R.L.

A todo evento, se ratifica en forma expresa todo lo actuado por el Contador Daniel Escudero.

Por lo expuesto, solicito se rechace la excepción de falta de personería articulada y, subsidiariamente, para el caso que V.E. considere la efectiva existencia de defecto, se lo tenga por subsanado.

PETITORIO

Por todo lo expuesto, solicito:

- 1) Se tenga por contestado el traslado conferido.
- 2) Se rechacen las excepciones de cosa juzgada y defecto legal articuladas por el Fisco Nacional y, subsidiariamente, se tenga por subsanados los supuestos defectos en la acreditación de la personería.
- 3) Se impongan las costas del presente al Fisco Nacional.

Proveer de conformidad

SERA JUSTICIA

Alberto Tarsitano,
Sello profesional

Daniel Escudero

12. Tratamiento previo de excepciones y elevación de los autos a la Sala.

REF.: EXPTE. N° 5432-1

MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L.

Buenos Aires, de de 198 . . .

Y VISTO:

El estado de autos,

SE RESUELVE:

Declarar como de previo y especial pronunciamiento las excepciones de nulidad articulada por la actora, y de cosa juzgada y falta de personería opuestas por el Fisco Nacional, y no habiendo prueba a producir en lo que a ellas respecta, elevar los autos a consideración de la Sala del Tribunal Fiscal de la Nación.

Notifíquese.

Firma Vocal Instructor

13. Autos a sentencia para excepciones.

REF.: EXPTE. N° 5432-1

MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L.

Buenos Aires, de de 198 . . .

Y VISTO:

El estado de autos,

SE RESUELVE:

Pasar los autos a sentencia para resolver las cuestiones previas.

Notifíquese.

Firma Sala

14. Sentencia dictada en excepciones.

SENTENCIA

Buenos Aires, de de 198 . . .

AUTOS Y VISTOS:

El expediente N° 5432-1, caratulado "Minera Rio de la Plata S.R.L. s/recurso de apelación impuesto a las ganancias" y

RESULTANDO:

I -
.
. y

CONSIDERANDO:

I -
.
.

Por ello, SE RESUELVE:

I - Rechazar las excepciones de nulidad articulada por la actora y la de cosa juzgada interpuesta por el Fisco Nacional.

II - Hacer lugar a la excepción de falta de personería opuesta por el Fisco, declarando subsanado el vicio que afectaba el mandato de fs. 8.

III - Imponer las costas en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y oportunamente vuelvan los autos al Vocal Instructor a efectos de la prosecución de su trámite.

15. Auto de apertura a prueba.

REF.: EPTE. N° 5432-1

MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L.

Buenos Aires, de de 198 . . .

Y VISTO:

El estado de autos,

SE RESUELVE:

1º) Abrir la presente causa a prueba por el término de cuarenta (40) días.

2º) Librar el oficio a la Dirección Nacional de Promoción Minera, propuesto por la actora a fs. 18, en los términos del art. 383 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. Queda a cargo de la parte su confección y diligenciamiento haciéndose saber a la oficiada que deberá contestarlo en el término de la ley.

3º) No hacer lugar al libramiento de oficio dirigido a la firma Minera Argentina S.A. por resultar inconducente a los fines de la dilucidación de la presente (art. 28 del R.P.T.F.N.).

4º) Designar peritos a los contadores Don Juan José Pedró y Don Carlos Díaz, los que una vez aceptado el cargo deberán expedirse acerca de los puntos propuestos por la parte actora en el término de veinte (20) días (arts. 39 y 40 del R.P.T.F.N.).

5º) Designar audiencia para el día y supletoria del día del mismo mes, ambas a las 14 hs. en la sede de este Tribunal, a efectos de que presenten declaración testimonial los Sres. Eduardo Donati y Rubén Marafioti. La comparencia de este último queda a cargo de la parte proponente bajo apercibimiento de tener por desistido el testimonio.

Firmado Vocal Instructor

16. Oficio.

O F I C I O

Buenos Aires, de de 1984.

Sr. Director Nacional de Promoción Minera Secretaría de Minería Don S / D

Tengo el agrado de dirigirme a Ud., en mi carácter de apoderado de la parte actora, en los autos "Minera Río de la Plata S.R.L. s/recurso de apelación" (Expediente N° 5432-1) que tramitan por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, Vocalfa de la Nominación a cargo del Dr. , a fin de que, en el término de veinte (20) días, se remita a dicho organismo jurisdiccional la siguiente información:

- 1)
2) (Se transcriben puntos del escrito de recurso).
3)

El auto que dispone el libramiento del presente se encuentra agregado a fs. de la citada causa y dice: "Buenos Aires, de de 198 Y VISTO SE RESUELVE: 2º) Librar el oficio a la Dirección de Promoción Minera, propuesto por la actora a fs. , en los términos del art. 383 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. Queda a cargo de la parte su confección y diligenciamiento haciéndose saber a oficiada que deberá contestarlo en el término de la ley Notifíquese. Fdo. . . . / Vocal".

Saludo a Ud. muy atentamente.

Daniel Escudero

17. Acredita diligenciamiento de oficio y agrega aceptación del cargo de Perito.

ACREDITA DILIGENCIAMIENTO DE OFICIO Y AGREGA ACEPTACION DEL CARGO DE PERITO.

Excmo. Tribunal:

DANIEL ESCUDERO, por la representación invocada y con domicilio constituido en la calle Cerrito 29, Piso 3º, Of. 34, en la causa N° 5432-1, caratulada "MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L. s/apelación", a V.E. DIGO:

Que vengo a acreditar el diligenciamiento del oficio buado en autos, mediante copia con sello de recepción, y a acompañar la aceptación del cargo de perito designado a mi propuesta.

Tenerlo presente.

SERÁ JUSTICIA.

Daniel Escudero

18. Auto que declara cierre de instrucción y eleva los autos a la Sala.

Ref.: EXPTE. N° 5432-1
MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L.

Buenos Aires, de de 1984.

Y VISTO:

El estado de autos,

SE RESUELVE:

- 1) Declarar el cierre de la instrucción en la presente causa.
2) Elevar los autos a consideración de la Sala del Tribunal.

Notifíquese.

Fdo. Vocal Instructor

19. Auto que dispone producción de alegatos.

Ref. EXPTE. Nº 5432-1
MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L.

buenos Aires, . . . de de 1984.

Y VISTO:

El estado de autos,

SE RESUELVE:

Poner los autos a disposición de las partes por el término de diez (10) días a fin que produzcan sus respectivos alegatos (conf. art. 158 de la Ley Nº 11.683 t.o. en 1978 y sus modificaciones).

Notifíquese.-

Fdo. Sala

20. Alegato.

APELANTE ALEGA.

Excmo. Tribunal:

DANIEL ESCUDERO, por la representación que tengo acordada en autos y manteniendo el domicilio constituido en la causa caratulada "MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L." (Expte. Nº 5432-1), con el patrocinio letrado del Dr. ALBERTO TARSITANO, ante V.E. me presento y manifiesto:

Que en tiempo y forma vengo a paresentar el alegato correspondiente a mi parte y fundamentar la pretensión sutentada por mi mandante a través de la valoración de la prueba rendida en autos.

I - CUESTION LITIGIOSA

La cuestión litigiosa planteada en autos se refiere

II - LA PRUEBA PRODUCIDA

En autos se ha producido la siguiente prueba:

a) Informativa: De la prueba informativa rendida en autos surge

b) Pericial:

c) Testimonial:

III - CONCLUSION

IV -- CASO FEDERAL

Mantengo el caso federal introducido en la primera presentación para el caso de sentencia desfavorable a los intereses de mi parte.

V - PETITORIO

En atención a lo expuesto, solicito de V.E. se me tenga por producido el alegato y oportunamente se revoque la resolución apelada, con costas.

Alberto Tarsitano
Sello Profesional

Daniel Escudero

21. Auto que ordena el pase de la causa a sentencia.

Ref.: EXPTE. 5432-1

MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L.

Buenos Aires, . . . de de 1984.

Y VISTO:

El estado de autos,

SE RESUELVE:

Pasar los autos a sentencia.

Notifíquese.-

Fdo. Sala

22. Apelación de honorarios.

APELA REGULACION DE HONORARIOS

Excmo. Tribunal:

DANIEL ESCUDERO, por su propio derecho, con domicilio constituido en la calle Lavalle 1345, piso 8º, oficina 801/806, en los autos caratulados "MINERA RIO DE LA PLATA S.R.L. s/Apelación" (Expte. N° 5432-1), a V.E. digo:

Que vengo a apelar, por bajos, los honorarios regulados a mi favor en el pronunciamiento de fecha que corre a fs. de autos.

Considero, en tal sentido, que no se ha meritudo adecuadamente la trascendencia de la causa, su naturaleza y complejidad, el monto del juicio y la labor profesional desarrollada por el suscripto en las etapas procesales cumplidas. (Ley N° 21.839, Art. 6º).

Por ello, a V. S. solicito se conceda el recurso de apelación interpuesto.

SERA JUSTICIA.