

LA PLATA, 5 de agosto de 2.008.-----

AUTOS y VISTOS: el expediente nº 2306-56243/03 caratulado "EL PALAU SA."-----

Y RESULTANDO: Que a fojas 392/398 mediante la Resolución de Cierre Determinativa y Sumarial nº 1232 del 23 de noviembre de 2004 dictada por la Subdirección de Coordinación Operativa Metropolitana de la Dirección Provincial de Rentas, se determinan las obligaciones fiscales de la firma del epígrafe correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por la actividad de "Servicios de comidas en restaurantes y recreos" en los períodos 1999 (junio), 2000 (enero a diciembre) y 2001 (enero a diciembre) y se establecen diferencias a favor de la Dirección por haber depositado impuesto menor al ajustado en los períodos fiscales 1999 (enero a diciembre), 2000 (enero a diciembre) y 2001 (enero a diciembre) que totalizan la suma de pesos veintiún mil ciento setenta y seis (\$21.176), con más los accesorios previstos por el artículo 86 del Código Fiscal TO 2004. Se aplicó al contribuyente una multa del 10% del impuesto dejado de abonar, por la infracción prevista y penada por el artículo 53 del Código Fiscal. Asimismo se establece la responsabilidad solidaria e ilimitada con el contribuyente de marras del Señor Daniel Osvaldo Calzón, en su carácter de presidente de la firma.-----

----- Contra dicho acto, a fojas 429/442, el Señor Pedro Fernando Cano en representación de la firma EL PALAU SA, con el patrocinio letrado de los Doctores Liliana Cristina Malandra Pagliettini y Anastasio Marcelino Casas, interponen Recurso de Apelación ante el Tribunal Fiscal de Apelación, elevándose las presentes actuaciones a esta instancia a fojas 464 vta.-----

----- Que a fojas 465 se adjudica la presente a la Vocalía de la 1ra. Nominación a cargo de la Dra. María Cristina Quiroga, quedando radicadas las actuaciones en la Sala I. En el mismo acto se intima a los apelantes que acrediten el pago de la contribución establecida en el artículo 12 inciso g "in fine" de la ley 6716 y por igual término, se intima a la Dra. Malandra Pagliettini, para que acredite el pago del anticipo previsional previsto en el artículo 13º de la mencionada ley, requerimientos cumplidos a fojas 472 y 474.-----

----- A fojas 479 se deja constancia que conforme fuera dispuesto mediante Acuerdo Extraordinario nº 41/07 del 7 de agosto de 2007, los presentes actuados fueron readjudicados a la Vocalía de 7ma. Nominación a cargo de la Dra. Mónica Viviana Carné, quedando radicados en la Sala III.-----

----- A fojas 483 la abogada patrocinante solicita pronto despacho.-----

----- A fojas 484 se hace saber a la letrada que las presentaciones que se presenten

en calidad de parte deberán encontrarse rubricadas por la misma. En el mismo acto se dispone el traslado de ley a la Representación Fiscal (artículo 111 del Código Fiscal, TO 2004 y concordantes de años anteriores), obrando a fojas 488/491 su contestación de agravios.-----

----- A fojas 494 se desestima el ofrecimiento probatorio por resultar innecesario y se dispone el llamado de autos para sentencia, el que notificado a las partes, de conformidad con las cédulas obrantes a fojas 495/496, ha quedado consentido.-----

Y CONSIDERANDO: I. Que en la pieza recursiva de fojas 429/442, el apelante sostiene en primer término que la resolución atacada le ha ocasionado un profundo agravio por haberse emitido sin resguardo de las reglas establecidas por el código de rito para el procedimiento determinativo, insistiéndose en mantener los cargos efectuados sobre meras presunciones soslayando un análisis pormenorizado de los descargos del contribuyente y rechazando la producción de la totalidad de las pruebas ofrecidas en forma oportuna sin dar razón que lo justifique.-----

----- Manifiesta que se ha revestido la actuación de una apariencia de legalidad que sin atender mínimamente las defensas esgrimidas, precipita al acto a confirmar la inferencia de omisión de las obligaciones tributarias originadas en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y sin practicar liquidación de los montos correspondientes, se intima el pago de las sumas por capital e intereses resultantes y la multa respectiva. Motivo por el cual solicita la revocación de la resolución administrativa en crisis.-----

----- Realiza un análisis de las condiciones de admisibilidad del recurso de apelación interpuesto y ofrece la sustitución del depósito previo por seguro de caución.-----

----- Efectúa un racconto de los antecedentes de la causa, y hace hincapié en que la observación que derivara en el ajuste de fiscalización ratificado por la resolución de marras, que precipitara en el procedimiento determinativo, se centra en las planillas que lucen a fojas 314/316 detallando los “aportes de socios” y “aportes irrevocables”, los que fueran extraídos de los mayores aportados por la firma fiscalizada.-----

----- Continúa expresando que ante la solicitud realizada por la Autoridad de Aplicación, de exhibición de los comprobantes que acreditaran dichos aportes, el apelante manifestó no contar con instrumentos respaldatorios (facturas o recibos) relacionados con esos aportes societarios.-----

----- A consecuencia de ello es que la Dirección consideró que las registraciones del libro diario donde se asentaban los aportes irrevocables y los préstamos hechos por los socios a la sociedad no contaban con respaldo documental, por lo que esos ingresos de fondos se tomaron como ventas no registradas.-----

----- La Autoridad lo que ha hecho es considerar que los hechos y circunstancias mencionadas poseen vinculación o conexión con las normas fiscales del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (artículos 156 y siguientes del Código Fiscal).-----

----- Con el dictado de la resolución de vista se ha operado una modificación sustancial del criterio sustentado en las actuaciones que le sirvieran de fuente, lo que acarrea su nulidad. En dicha oportunidad se le hizo notar a mi representada que tales ajustes se practicaban en base presunta dado que las bases imponibles fueron determinadas incluyendo en ellas ingresos cuya instrumentación no pudo ser documentada por la fiscalizada, siendo las mismas distintas de los ingresos que surgen de las registraciones contables llevadas por la contribuyente, extremo que se contradice con la afirmación contenida en la resolución de inicio del procedimiento determinativo realizado sobre base cierta.-----

----- Es de acuerdo con lo reglado por el artículo 39 y concordantes del Código Fiscal que se han utilizado como indicios los aportes de socios que no constituyen per se hechos, actos u operaciones que por su naturaleza resulten alcanzadas por el tributo que nos ocupa, ni puede reputarse de quienes los efectuaran un ejercicio habitual y a título oneroso de actividades comprendidas en aquél.-----

----- La importancia de la base sobre la que se establecen los montos imponibles, entronca en el procedimiento que dará por resultado el dictado de un acto administrativo determinando el impuesto y cualquier indicador de la existencia de una actividad discrecional en este aspecto, inexorablemente, precipitará en una decisión que podría ser tachada de arbitraria o irrazonable por apartarse de los principios generales expuestos en el Código de la materia.-----

----- Frente a ello, el recurrente solicitó la nulidad de la Resolución de inicio, subsidiariamente argumenta que teniendo a la determinación iniciada sobre base presunta, niega que el organismo recaudador posea elementos de prueba- fuera de sus propias especulaciones- que justifiquen de algún modo que los montos consignados en las planillas en cuestión tienen origen en ingresos provenientes de ventas y también niega que exista un hecho imponible sobre el cual tributar más allá de lo oportunamente declarado por la firma.-----

----- Sostiene que los aportes irrevocables efectuados por los socios de “El Palau SA”, fueron ingresados a la sociedad durante los años 1999, 2000 y 2001. Dichos aportes se encuentran registrados en la contabilidad de la sociedad, según los asientos obrantes en el Libro Diario n° 1, rubricado el 1/03/99.-----

----- Con esos aportes la sociedad financió inversiones de capital que tenían por

objeto la puesta en funcionamiento del establecimiento y la refacción del inmueble que constituye el domicilio de la empresa, debido a la decisión de ampliar su ofrecimiento de servicios. Aquellas tareas se realizaron entre el 1/01/99 y 31/10/99, durante ese período la firma no tuvo actividad comercial por encontrarse el establecimiento en obras de refacción.-----

----- Los accionistas reunidos en Asamblea General Ordinaria y Extraordinaria del 18/12/03 aprobaron aumentar el capital social por capitalización de aportes irrevocables que se efectuaron durante los años 2000 y 2001, con más un aporte realizado durante 2002. Acompaña piezas documentales que prueban las operaciones descritas, motivo por el cual no se ajustan a la realidad las afirmaciones de la Autoridad de Aplicación en relación a que las diferencias de impuesto omitido reclamado carecen de una instrumentación que fuera demostrada por la firma.-----

----- Sostiene que del cotejo de los asientos del Sub Diario IVA Ventas, el Diario y el Mayor rubricados y de los Balances presentados por los ejercicios 1999, 2000 y 2001, surge que la empresa no ha incurrido en omisiones.-----

----- Completa el soporte documental, los registros que surgen de las cintas del "controlador fiscal", que fuera ofrecido como prueba y declarada impertinente por la Autoridad de Aplicación, como toda la restante, en un menoscabo del derecho de defensa de la parte.-----

----- En consecuencia, la Resolución de inicio viola el derecho del impugnante en forma arbitraria y constituye un indicio de la interpretación exorbitada de las reglas de procedimiento en menoscabo del legítimo ejercicio de la defensa. Cita jurisprudencia de este Cuerpo y doctrina en sostén de su postura.-----

----- Concluye sosteniendo que en el procedimiento de determinación la prueba le incumbe a la Administración y no puede desperdiciarla negándose a producirla, desplazándose innecesariamente la etapa probatoria hacia el proceso ante el Tribunal Fiscal.-----

----- Ratifica que los préstamos a la firma por parte de los socios son inversiones de capital que tenían por objeto la puesta en funcionamiento del establecimiento (en parte se destinaron a refaccionar el inmueble) y en segundo lugar, un aumento del capital social de conformidad con el acta llevada a escritura pública.-----

----- Reitera que los aportes de los accionistas figuran incluidos en el balance anual de la entidad. Siendo por ello que se impugnaron las Planillas de Verificación anexadas a la Resolución de Inicio, al no reflejar la realidad de las operaciones efectuadas por la firma.-----

----- Analiza la diferencia existente entre Hecho Imponible y Base Imponible, llegando finalmente a la conclusión que los aportes irrevocables de los socios no reúnen la periodicidad típica del presupuesto fáctico legal que consagra al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.-----

----- Concretando los agravios contra la Resolución determinativa en crisis, el recurrente en primer lugar postula que el contribuyente con relación al cual se determinara la obligación tributaria por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es “El Palau SRL”, mientras que a la Autoridad de Aplicación le consta que la razón social de la firma es “El Palau SA”. Dicha inobservancia de las formas sobre las cuales deben estar estructuradas las resoluciones administrativas conllevan a la declaración de nulidad absoluta, en la medida en que se advierten defectos insuperables. Así es que solicita la nulidad dado el error esencial en el nombre de la responsable, en que se incurriera al momento del dictado del acto determinativo.-----

----- Asimismo menciona la existencia de más inobservancias de las reglas de forma establecidas en garantía de los administrados, como por ejemplo la ausencia del dictado de una resolución de cierre del procedimiento con posterioridad a la contestación de la vista y previo a la resolución definitiva. En el caso de autos, se emitió directamente un único acto administrativo por el que se notifica el cierre y además la decisión sobre la materia imponible y la sanción impuesta en el sumario por infracción abierto contra el responsable.-----

----- La observancia de los procedimientos es para la Administración un imperativo que hace a la legalidad de la actuación administrativa. El abreviamento de etapas no satisface los requisitos necesarios para tener al mismo por ajustado a derecho debe entenderse que el acto administrativo impugnado no ha sido emitido en consonancia con el ordenamiento jurídico y debe en consecuencia ser revocado.-----

----- No obstante ser privativo de la Autoridad de Aplicación la procedencia o no de la apertura a prueba, el régimen legal carece de dispositivo que exprese la irrecurribilidad de las resoluciones denegatorias y en su caso la decisión adversa al interés de la parte ha privado a la responsable de la posibilidad de apelar la decisión.-----

----- Sostiene que por el hecho de ejercitar la impugnación en esta instancia no puede sostenerse que no ha habido violación de la defensa en juicio, ya que las reglas del procedimiento imperantes en la materia no pueden ser dejadas de lado o postergadas para ser consideradas en etapas venideras. Declarar el rechazo de la prueba anticipada por impertinente, por no ser la oportunidad de ofrecerla, importa sacrificar el principio de economía procesal en un todo armónico con el principio de legitimidad, ya

que dicho actuar irrazonable consiste en negarse al conocimiento de la verdad jurídica objetiva, que es un imperativo para la administración. En consecuencia, la resolución en crisis debe ser tachada de arbitraria y postula la nulidad absoluta por incumplimiento de las reglas esenciales del procedimiento.-----

----- Cobra innegable valor la caracterización del procedimiento determinativo de oficio sobre base cierta o sobre base presunta. Opina el apelante que la circunstancia de que el organismo fiscal infiriera a partir de ciertos hechos (aportes de los socios) una omisión de ventas no registradas, constituye un acicate que se suma a la obligación que pesara sobre ella de alcanzar la verdad objetiva y debía extremar el cuidado para lograr probar de modo contundente la presunción en la que se asentara la pretensión fiscal. -----

----- Hace notar el recurrente que si bien la Autoridad de Aplicación ha objetado la falta de respaldo documental de los aportes efectuados por los socios, en ningún momento formuló una impugnación expresa de la contabilidad de la firma, lo que conduce a que se considere categóricamente que los libros son llevados con arreglo a derecho y merecen fe.-----

----- Insiste en que el hecho de contar con una instancia superior a la que se accede por los recursos respectivos, no subsana la falta de admisión de la prueba ofrecida. Cita jurisprudencia.-----

----- Concluye este agravio solicitando la declaración de nulidad de la Resolución Determinativa, por constituir una violación de las reglas procesales establecidas en el artículo 102 y siguientes del Código Fiscal y un cercenamiento del ejercicio del derecho de defensa en juicio de raigambre constitucional (artículo 18 de la Carta Magna).-----

----- Centraliza su ataque nulificante en el hecho que la Dirección inicia el procedimiento determinativo sobre base presunta y vira al de base cierta. Las disposiciones legales fijan claramente los límites dentro de los cuales se suscita la determinación de oficio sobre base presunta. La determinación presuntiva no está librada a un criterio discrecional del organismo fiscal sino que depende de las circunstancias que permiten a este último aplicar aquella por vía excepcional.-----

----- La regla es y debe ser la de la determinación cierta, por conocimiento directo de la materia imponible, solo en el caso de no ser esto posible, puede acudir a la determinación presuntiva. Cita doctrina.-----

----- El cambio de rumbo impreso por el Organismo indica que tales consideraciones ya no se apoyan en lo informado por la Inspección, aporte éste que revela que el

contribuyente exhibe los libros contables en los cuales se registran los “aportes de los socios”, documentación toda ella que es puesta a disposición de quienes realizaron la labor fiscalizadora, y que condujera a ajustar sobre base presunta, en razón de entender que los aportes encubrían ventas omitidas.-----

----- Tales especulaciones no bastan para conceptuar que dichos asientos y sus registraciones consiguientes no reflejan la realidad económica, mucho menos para sostener que ahora la base es cierta.-----

----- Manifiesta que la Autoridad urgida por el riesgo de prescripción de algunos períodos reclamados, buscará en el cambio de criterio un modo de acelerar el procedimiento aún a riesgo de que denegando la producción de pruebas y desechando la posibilidad de dictar medidas instructoras para arribar a la verdad objetiva, concluyera con el dictado de un acto descalificante.-----

----- Las presunciones a partir de las cuales el organismo recaudador fundamentara la desestimación de la contabilidad de la firma no tienen tal alcance, habida cuenta que el análisis de lo auditado no es correcto, toda vez que se confunde el procedimiento. En consecuencia la resolución en crisis debe ser revocada.-----

----- En aras del resguardo del verdadero ejercicio del derecho de defensa del contribuyente, siempre debe haber una posibilidad de revisión del ejercicio del poder de imposición que poseen los organismos como la ex Dirección Provincial de Rentas (actual ARBA), pues a la hora de crear las ficciones (presunciones) no deben exceder los límites y garantías constitucionales, de legalidad, de igualdad o capacidad contributiva, equidad, irretroactividad y razonabilidad, garantías violadas en este caso.-

----- Habida cuenta que en autos se ha afectado el derecho de defensa y se ha incurrido en vicios al haberse violado en forma reiterada el procedimiento de determinación reglado que deviene aplicable en autos, careciendo la resolución impugnada de presunción de legitimidad, debe ser revocada. Asimismo el recurrente solicita la declaración de nulidad por la omisión de un procedimiento sustancial y la producción de un vicio radical que invalida las actuaciones.-----

----- Con respecto a los “adelantos” de capital social que conforman los “aportes irrevocables de los socios”, han sido mal vistos por los organismos fiscalizadores como si fueran utilizados exclusivamente para encubrir maniobras poco claras en las sociedades. Ese afán de evitar maniobras abusivas no autoriza a la Administración a desvirtuar aquellos casos en que el instituto presenta rasgos genuinos de auténticos aportes de capital, como el de autos, y que han tenido por objeto financiar parte del capital de trabajo de la sociedad aportada y por tanto puestos a plena disposición de la

misma con vocación de permanencia al momento de su ingreso y teniendo un origen legítimo de tales fondos.-----

----- En este caso, el aporte de capital no presenta mayores ventajas económicas, jurídicas, financieras o patrimoniales que las expresadas si lo comparamos con un aporte de capital, solicitando sea meritudo por el Tribunal, ante la persistencia de la Autoridad de Aplicación de no admitir las pruebas ofrecidas.-----

----- Dada la característica de los sujetos involucrados (socios de la firma), la suficiencia de la contabilidad social no objetada por los actuantes y su consistencia con el flujo y aplicación de fondos desarrollados y la acreditación de la existencia de disponibilidad patrimonial de los accionistas otorgantes, evidenciada por la correlativa exteriorización de los aportes en las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias Personales, corresponderá que el Tribunal revoque la resolución recurrida en todas sus partes, con costas, pues esto desvirtúa la presunción efectuada por el Ente Recaudador.-----

----- Con referencia a la multa, sostiene el apelante que la omisión contemplada en el artículo 37 del Código Fiscal, requiere la culpa del responsable y del confornte con las circunstancias del caso manifiesta que lo único que puede imputársele al recurrente es una diferencia de criterio con el Organismo recaudador, en cuanto a la interpretación de la ley fiscal, pero no por ello debe aplicársele una multa traída por- omisión, dado que ésta es una multa por mora sin tener en cuenta que los perjuicios que pueden derivarse de la mora están resguardados por la actualización e intereses previstos en la ley fiscal.-----

----- Respecto de la graduación de la multa para cuya sanción se reputara la conducta de la rubrada como “agravante”, solicita la parte la declaración de nulidad. Sostiene que es jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de Buenos Aires, la imposibilidad de prescindir de la exigencia legal de expresar en los fundamentos la ponderación de las circunstancias que se tienen en cuenta para graduar la sanción entre los límites máximo y mínimo de la escala legal, requisito que considera no cumplido en la resolución cuestionada. -----

----- Por todo lo expuesto, solicita que se revoque la resolución apelada en todas sus partes y subsidiariamente, de confirmarse parcialmente la misma, se revoque la multa o se la reduzca al mínimo legal.-----

----- Acompaña prueba documental, ofrece informativa, testimonial y pericial contable. Subsidiariamente plantea inconstitucionalidad de los artículos 86 y 87 del Código Fiscal TO 2004. Plantea Caso Federal.-----

II. Que a su turno, la Representación Fiscal a fojas 488/491 sostiene que en cuanto a las manifestaciones vertidas respecto del artículo 106 del Código Fiscal y la póliza de seguro de caución ofrecida en forma subsidiaria por la recurrente que dicha cuestión no tiene procedencia alguna en autos, en tanto la manda legal establece que suspende la obligación de pago con la interposición de los recursos previstos, por lo que no corresponde caución alguna en autos.-----

----- En cuanto al argumento referido a la nulidad por la interpretación arbitraria de la documentación aportada en autos y el derecho de defensa del recurrente, debe adelantarse la improcedencia de dicho planteo, ante la evidencia de haberse respetado pormenorizadamente el debido proceso, llegándose al dictado de un acto formalmente perfecto.-----

----- En los considerandos de la resolución atacada, a la cual remite, se expresaron detalladamente las circunstancias de hecho y derecho que llevaron a su dictado, se explicitaron las cuestiones fácticas acreditadas en el expediente y su correlación con las normas vinculadas a las mismas, lo que hace a la motivación del acto administrativo, la exposición de la causa del mismo. Asimismo, el contribuyente tuvo la oportunidad de presentarse y hacer valer sus derechos, circunstancia que determina que el recurrente ha tomado debido conocimiento de los fundamentos expuestos por la inspección, no encontrándose afectado el derecho de defensa de la firma, motivo por el cual la nulidad pretendida no puede prosperar. Cita jurisprudencia en aval de lo expuesto.-----

----- Respecto a la designación de la firma en el acto atacado, debe advertirse que como surge del resto de su contenido y de las actuaciones, se consignó en todo momento en forma correcta la denominación de la firma "El Palau SA", sin dar lugar a una grave confusión sobre su razón social y tipo societario. Se está ante un simple error de tipeo que no afecta la validez del acto atacado, subsanable en los términos del artículo 115 de la Ley 7647, debiendo rechazarse también este planteo.-----

----- Con referencia al hecho que se hayan dictado las Resoluciones de Cierre y Determinativa en su solo acto, debe adelantarse la improcedencia de tal reclamo, por cuanto el Código Fiscal en su artículo 117 expresamente establece los supuestos en los cuales procede la interposición del recurso de nulidad. En el caso de autos se ha respetado el procedimiento regulado por la Ley Fiscal, y las supuestas irregularidades alegadas, no han afectado la legalidad del procedimiento no se ha infringido normativa alguna, debiendo considerarse el agravio vertido como mera disconformidad respecto de la determinación efectuada por la Autoridad de Aplicación. Cita jurisprudencia.-----

----- Con referencia a la falta de producción de prueba, destaca que la documentación presentada por el contribuyente de autos y distintos informes a empresas solicitados por la inspección actuante, surgen que las pruebas ofrecidas eran inconducentes para acreditar los extremos solicitados, no siendo los argumentos traídos más que meras disconformidades con la resolución en crisis, sin acreditarse la existencia de vicio alguno en el procedimiento que lleve a vulnerar derechos. Sostiene que no hay nulidad por la nulidad misma, siendo necesario para que procedan que la violación y omisión de las normas procesales se refieran a aquellas de carácter grave y solemne influyendo en contra de la defensa. Cita antecedentes de la SCBA.-----

----- También sostiene que la determinación de las medidas de prueba conducentes para la decisión de la causa no se encuentra en cabeza del contribuyente, sino del juez administrativo actuante en el procedimiento, quien cuenta con amplias facultades para elegir aquellas que considere esenciales y decisivas y descartando los ofrecimientos que entienda improcedentes, todo bajo el criterio de libre interpretación. Reseña jurisprudencia del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Buenos Aires.-----

----- El contribuyente no ha podido acreditar sus dichos, los que representan meras manifestaciones que no alcanzan para desvirtuar la prueba de cargo que surge de la resolución recurrida y de las demás constancias del expediente. Aclarando que toda la prueba ofrecida por la parte en el libelo recursivo será objeto de análisis en la instancia revisora, de considerarlo oportuno el Tribunal Fiscal.-----

----- Respecto de los demás agravios expuestos por el recurrente, en especial en cuanto al planteo referido a la determinación sobre “base presunta”, remite al contenido del acto apelado y al informe final de inspección que sirviera de sustento, los cuales dan certeza y razonabilidad del mecanismo de ajuste utilizado. Cita prestigiosa doctrina.-----

----- Con referencia a los aportes de los socios y aportes irrevocables, remarca que oportunamente la Autoridad de Aplicación solicitó la documentación respaldatoria pertinente y como surge de fojas 303, la fiscalizada no aportó prueba alguna que acredite el origen de dichos fondos. En ese contexto los inspectores actuantes verificaron la totalidad de los comprobantes físicos de la firma (facturas y recibos), de los cuales no surgió evidencia alguna que documente los préstamos o aportes de los socios y que ante la orfandad probatoria, tuvo como consecuencia directa que se consideraran a dichos ingresos de fondos, como ventas no registradas.-----

----- Argumenta el Representante Fiscal, que resulta poco creíble que se verifique un

aporte de capital por la suma de \$375.000, siendo el capital originario de \$12.000, sin que los aportantes hayan recibido algún recibo que respalde y acredite la operatoria y que se intente darle formalidad mediante una escritura instrumentada varios años después.-----

----- En cuanto a la multa, concluye que resultando procedentes las diferencias reclamadas, el accionar del contribuyente se ajusta al tipo infraccional atribuido por el acto apelado- omisión de tributo- el cual se origina en una conducta meramente culposa, por lo que corresponde su aplicación. Cita jurisprudencia.-----

----- En cuanto a la graduación de la multa, cita jurisprudencia en cuanto a que el quantum de la sanción se fijó entre los parámetros estatuidos por la norma aplicable, siendo la misma una sanción ejemplarizante para el acatamiento de las leyes.-----

----- En cuanto a los argumentos vertidos respecto a la supuesta inconstitucionalidad de las normas involucradas, estima que deben resolverse conforme la expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal (TO 2004).-----

----- Con relación a la reserva de la cuestión federal formulada, dispone tenerla presente para la etapa procesal oportuna. Solicitando se confirme la resolución recurrida en todos sus términos.-----

III. Que en atención a los agravios expresados por el apelante, en primer lugar debe ser analizado el pedido de nulidad incoado contra la Resolución Determinativa y Sumarial N° 1232/04, de fecha 23 de noviembre de 2004, ya que al tratarse de una cuestión previa, de la resolución de la misma dependerá el tratamiento de los restantes agravios.-----

----- En esa línea, el apelante plantea una serie de argumentos tendientes a nulificar el acto, destacando los vicios que, en su entendimiento el acto administrativo contiene, invocando la existencia de un acto prima facie irregular, que vulnera los principios legalmente consagrados.-----

----- Sobre el punto, es de resaltar “que para que procedan las nulidades procesales éstas deben ser de carácter grave, capaces de poner en peligro el derecho que asiste a la parte reclamante, influyendo realmente en contra de la defensa, siempre dentro de un marco de interpretación restrictiva,...”(Conf. S.C.B.A., LL t.70, pág. 667 y Fallos 262:298), de ello deriva que para su procedencia debe existir un interés concreto lesionado, de lo contrario las nulidades no tendrán acogida favorable. -----

----- La Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, tiene dicho que no puede considerarse afectado el derecho de defensa, pese a las irregularidades incurridas en la tramitación del expediente, si el particular pudo hacer valer sus

derechos con amplitud al deducir los recursos administrativos pertinentes contra el acto impugnado (D.J.B.A., Tomo 115, pág. 297; Tomo 119, pág. 823, entre otras). En similar sentido se pronunció la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa que aparece registrada en “Fallos” tomo 275, pág. 6.-----

----- Conforme lo viene sosteniendo este Tribunal en antecedentes análogos, el efecto nulificante de un acto presuntamente legítimo, se encuentra estrechamente vinculado, con la violación del derecho de defensa del o los involucrados en el procedimiento, colocando a los mismos en situación de franca indefensión, en una posición de debilidad respecto de la potestad del Fisco.-----

----- Entonces, resulta preciso recordar, que en virtud de lo establecido en el artículo 117° del Código Fiscal -t.o 2004-, el recurso de apelación comprende el de nulidad, tal aseveración implica desconocerle autonomía a este último, lo que deriva en la lógica consecuencia que, en el supuesto en que la resolución recurrida en sí misma adolezca de vicios que afecten su eficacia, el tratamiento de la nulidad deberá evacuarse a partir del recurso de apelación (conf. Sentencia de esta Sala en autos “EGUIMAD SRL” del 3 de octubre de 2006, entre otras).-----

----- Como ha expuesto prestigiosa doctrina y se ha resuelto en precedentes de este Cuerpo, el ejercicio del derecho de defensa implica la posibilidad efectiva de ocurrir ante algún órgano jurisdiccional en procura de justicia y de realizar ante el mismo todos los actos razonablemente encaminados a una cabal defensa de sus derechos en juicio, ello conlleva el derecho a ser oído y de articular las pruebas en que pretende fundarlo, por otra parte, prohíbe colocarlo en estado de indefensión (Linares Quintana citado por Bidart Campos, Germán “Derecho Constitucional”, TII Pág. 487. Ed. Ediar. Buenos Aires, 1966 y “Madreselvas SA” Sala III, Reg. 908, sentencia del 13/07/06).-----

----- Cabe enfatizar que los requisitos de los actos administrativos surgen de los arts. 103° a 108° del decreto-ley 7647/70, aplicable supletoriamente a la materia en virtud de lo establecido en el art. 4° del Código Fiscal t.o 2004 y cc. anteriores, y que por su parte, en los artículos 62° y 103° de la ley de la materia, se enuncian aquellos que ineludiblemente debe contener una resolución a saber: ...“la indicación del lugar y fecha en que se practique; el nombre del contribuyente; en su caso, el período fiscal a que se refiere; la base imponible; las disposiciones legales que se apliquen; los hechos que las sustentan; el examen de las pruebas producidas y cuestiones planteadas por el contribuyente o responsable; su fundamento; el gravamen adeudado y la firma del funcionario competente”.-----

----- Por su parte el artículo 117 del Código Fiscal (t.o. 2004 y concordantes de años

anteriores) circunscribe el ámbito de procedencia de la nulidad y en sus artículos 62 y 103 prescribe en forma detallada cuales son los requisitos ineludibles que debe contener una Resolución a fin de que cause efectos jurídicos y no se encuentre viciada por ausencia de requisitos formales o sustanciales. De tal manera, particularmente prescribe: “La nulidad procede por omisión de alguno de los requisitos establecidos en los artículos 62 y 103, incompetencia del funcionario firmante, falta de admisión de la prueba ofrecida conducente a la solución de la causa, no consideración de la prueba producida o que admitida no fuera producida cuando su diligenciamiento estuviera a cargo de la Autoridad de Aplicación.- Admitida la nulidad, el expediente se remitirá a la Autoridad de Aplicación, quien deberá dictar resolución dentro de los treinta (30) días contados a partir de la fecha de recibidos los autos.”-----

----- Enunciadas las bases que serán armonizadas para analizar la procedencia de los planteos de nulidad, compete en primer lugar abocarnos al agravio introducido, por el cual el apelante expresa que la Resolución recurrida contiene errores esenciales, violando las formas sobre las cuales deben estar estructuradas las resoluciones administrativas, situación que produce su insalvable nulidad absoluta. Concretiza el presente agravio postulando que la Resolución N° 1232/04, en su artículo 1° determina la obligación tributaria en cabeza de la firma “EL PALAU S.R.L.”, mientras que a la Autoridad de Aplicación, le consta que la razón social de la firma es “EL PALAU S.A.”.-

----- En orden a lo invocado previamente, es de destacar que esta Sala advierte el yerro consignado en el acto administrativo y puntualmente invocado por el apelante, ello así toda vez que textualmente el artículo 1° del Resuelve de la Resolución N° 1232/04 expresa: “Declarar **Cerrado** el Procedimiento Determinativo y Sumarial... **Denegar** la producción de la prueba pericial contable, informativa y testimonial... y **Determinar** la obligación del contribuyente “EL PALAU S.R.L.”, con domicilio...”, pero tal yerro por parte del Ente, por sí sólo no puede convertirse en la causa de invalidez del acto determinativo, toda vez que como se expresa, se trata de un error que no altera lo sustancial del mismo. El desliz en que ha incurrido el Juez Administrativo en el artículo 1° del resuelve del acto, invocado como nulificante, no puede influenciar de tal manera el pensamiento del apelante, al punto de hacerlo concluir que el acto esta dirigido hacia otra empresa que en la especie posee el mismo nombre pero difiere en su forma social, conculcando por ello su derecho de defensa.-----

----- Siempre refiriéndonos al elemento introducido como invalidante, puede observarse que el acto en crisis, analizado en su integridad, no coloca en estado de indefensión al contribuyente, ya que tanto en el encabezado de la resolución, los

considerandos, como los restantes artículos de la misma, revelan la voluntad del organismo, de concluir el procedimiento y determinar las obligaciones fiscales de la sociedad. Y obviamente, en igual sentido lo entendió el quejoso, cuando a través de la presentación de su escrito recursivo, si bien alega dicha inobservancia, revela el palmario conocimiento, respecto de que la resolución adoptada por el Organismo, era concluir el procedimiento determinativo y sumarial respecto de la firma "EL PALAU S.A.-----

----- Ya se ha dicho que cualquier vicio emergente de la inobservancia de los requisitos legales no determina, por su sola configuración, la nulidad del señalado acto. Ello implicaría contradecir el principio general del Artículo 169 del CPCC según el cual no es admisible la declaración de nulidad si el acto, no obstante su irregularidad, ha logrado la finalidad para la que ha estado destinado. Por ello, puede colegirse que "EL PALAU S.A.", ha tomado cabal conocimiento del contenido del acto determinativo y ha podido validamente ejercer su derecho de defensa no ocasionándole, en este punto, perjuicio alguno. Así también se ha señalado que, "no basta... para declarar la nulidad que haya mediado violación de algún requisito del acto, si no resulta que tal violación ha impedido al interesado ejercer sus facultades procesales y si aquel no demuestra el perjuicio concreto que le ha inferido el vicio que invoca". Por lo expuesto, la nulidad invocada no puede prosperar, lo que así se declara.-----

----- Sentado lo que antecede, cabe introducirse directamente en el tratamiento de uno de los requisitos de los actos administrativos: la "motivación".-----

----- A los efectos de su análisis cabe citar lo expresado por Tomás Hutchinson, quien manifiesta: "la exigencia de motivar los actos administrativos ha sido reconocida por casi toda la doctrina administrativa, pese a existir discrepancias en punto a la ubicación del requisito dentro de los elementos del acto, lo cual no es trascendente, lo importante es que el acto esté motivado" (...) "la motivación constituye un requisito del acto; se refiere a la razonabilidad y tiene por objeto poner de manifiesto los motivos que determinan el acto y su causa" (...) (Procedimiento Administrativo de la Pcia de Bs. As., Ed. Astrea, pag. 408). Asimismo, el mismo autor postula que: "Resulta evidente que la motivación aparece como una necesidad tendiente a la observancia del principio de legalidad en la actuación de los órganos estatales, y que desde el punto de vista del particular traduce una exigencia fundada en la idea de una mayor protección de los derechos individuales, ya que de su cumplimiento depende que pueda conocer de una manera efectiva y expresa los antecedentes y razones que justifiquen el dictado del acto" (SCBA, causa "Ferrara" DJBA, 94-13.).-----

----- De la revisión de los presentes actuados surge que, como consecuencia del proceso de fiscalización llevado a cabo a la firma de referencia, la fiscalización procede a conferir la pertinente vista de las diferencias art. 39 del Código Fiscal. En la misma, el 30/10/2003, el agente fiscalizador expresa que: “se han detectado diferencias de impuesto que obedecen a las siguientes circunstancias: “Diferencias de las bases imponibles de los periodos bimestrales 06/1999 a 06/2001”. Se deja en ella también, expresa constancia respecto a que los ajustes fueron practicados en Base Presunta. A fojas 330/332, obra el informe final de auditoria confeccionado por el mismo agente, en el cual da cuentas bajo el titulo “Fundamento de los Ajustes Propuestos”, que el ajuste fue practicado sobre base presunta, ya que las base imponibles declaradas por la contribuyente fueron incrementadas, considerando “ventas no registradas” a los ingresos de fondos que según la fiscalizada, eran aportados por los socios a efectos de sostener la actividad pero cuya instrumentación, no pudo ser demostrada. A ello debe agregarse que del mismo informe en el titulo: “Tareas de auditoria y resultados obtenidos”, el fiscalizador arguye: “Siendo que la fiscalizada es una sociedad constituida con un capital de solamente \$ 12.000,...se considero notorio el volumen de la asistencia monetaria realizada por los socios según su contabilidad. Por esta razón se requirieron elementos tendientes a probar la veracidad de estos aportes realizados por los socios. Se solicito el Libro Registro de Acciones y el detalle de los aportes realizados por cada socio. A fs. 277 se encuentran las fotocopias de las fojas utilizadas del libro registro de acciones y a fs. 288 y sig. se encuentra el detalle de los aportes realizados por cada socio. Solicitados los instrumentos mediante los que se tomaron estos fondos, la fiscalizada tal como surge del acta R078 0149423 de fs. 303 manifestó que no los tenia.” “...Por lo expuesto, fue criterio de este actuante considerar que las registraciones de libro diario donde se asentaban los aportes irrevocables y los prestamos hechos por los socios a la sociedad no contaban con el menor respaldo documental, por lo que estos ingresos de fondos se tomaron como ventas no registradas.”-----

----- En este marco y a pesar de lo desarrollado por el agente fiscalizador, el Juez Administrativo decide dar inicio al procedimiento determinativo, sobre “Base Cierta”, mediante el dictado de la Resolución N° 804/04 de fecha 22 de septiembre de 2004, toda vez que enuncia que “el contribuyente ha suministrado a esta Dirección los elementos probatorios de sus operaciones, a saber...”-----

----- Dicho acto es notificado a la firma y al declarado responsable solidario, en fechas 19 y 26 de octubre de 2004, respectivamente conforme surge de fs. 373 y 374.

En fecha 9 de noviembre de 2004, la firma ejerciendo su derecho de defensa, presenta descargo que obra a fs. 386/391. Mediante su escrito solicita la nulidad de la Resolución de inicio con fundamento en el cambio de criterio operado de base presunta a base cierta, y en lo que respecta al motivo del ajuste, esto es la presunción de la Autoridad Fiscal que los mismos se corresponden con ventas no registradas por carecer de respaldo documental, indica: "Los aportes irrevocables efectuados por los socios de EL PALAU fueron ingresados a la sociedad durante los años 1999, 2000 y 2001. Estos aportes se encuentran registrados en la contabilidad de la sociedad... Se adjunta al presente un cuadro con cada uno de dichos aportes." "Asimismo los accionistas reunidos en Asamblea General Ordinaria y Extraordinaria del 18 de diciembre de 2003 aprobaron aumentar el capital social de \$ 12.000,00.- a la suma de \$ 400.000,00.- por capitalización de aportes irrevocables... En prueba de lo afirmado, se adjuntan fotocopias del Acta de Directorio N° 22 del 18 de noviembre de 2003 y Acta de Asamblea N° 6 del 18 de Diciembre de 2003 en el cual se aprobara el aumento del capital social y la reforma del art. 4° de Estatuto Social..." "A los mismos fines y efectos, se acompaña copia certificada de la escritura 56, folio 14 de fecha 1 de octubre de 2004, ante el escribano Alberto Luis GIGLIO, referente al aumento del capital social de EL PALAU que fuera ingresada en la Inspección General de Justicia el 20/10/2004 bajo el numero 625331, trámite interno 1.662.097 pendiente de inscripción."-----

----- En el marco desarrollado, cabe a esta instancia en primer lugar, referir al agravio que el recurrente profesa solicitando la nulidad del procedimiento por variar el juez administrativo el criterio en el procedimiento de determinación. Si bien es indudable la modificación del criterio operada entre la vista conferida por el agente fiscal y la resolución de inicio dictada por el juez administrativo, hemos de advertir que el planteo no ha de tener acogida favorable, toda vez que conforme preceptúa el art. 39 del Código Fiscal T.O.1999, las liquidaciones y actuaciones practicadas por los inspectores y demás empleados que intervengan en la fiscalización de los tributos, no constituyen determinación administrativa de aquellos, la que solo compete a la Autoridad de Aplicación, a través de los respectivos jueces administrativos, lo que así se declara.-----

----- Según lo expuesto, no puede sostenerse válidamente que las afirmaciones realizadas por el Inspector a cargo de fiscalización, constituyan una limitación a la determinación de oficio del tributo, la cual -como fue precedentemente señalado - corresponde que sea realizada exclusivamente por los jueces administrativos, en el

procedimiento administrativo, función que viene a ser conferida taxativamente por el plexo fiscal.-----

----- Toda la actuación llevada a cabo por la administración en el marco del proceso de inspección, se encuentra dirigida a la determinación de la exacta cuantía de la obligación tributaria, a la detección de desvíos respecto de ella o descubrimiento de posibles conductas ilícitas. Ello importa un despliegue de actividad probatoria conducente a recabar información de carácter fiscal relevante, a través del análisis de documentos contables y registrales de los contribuyentes o terceros con estricta vinculación a la materia fiscal objeto de investigación. Así los elementos colectados y analizados respectivamente por el agente en esta fase pasarán, lógicamente a constituir los antecedentes administrativos, soporte documental esencial para la determinación de oficio o sumario .-----

----- Esta prueba colectada y la conclusión elaborada por el inspector durante el proceso de fiscalización, pasará a la competencia del Juez Administrativo, quien analizará si dichos antecedentes son los necesarios y suficientes para iniciar el procedimiento de determinación de oficio, situación que se materializará a través de la emisión del acto respectivo. Ahora bien, la discrepancia con los hechos y normas en las que se basó dicho funcionario, en el uso de sus facultades, para la emisión del acto impugnado, así como el encuadre jurídico dado, no pueden otorgar sustento a la nulidad que el apelante promueve, toda vez que la apreciación de las circunstancias observadas por dicho funcionario en el acto, constituyen un elemento subjetivo, cuya valorización puede o no ser compartida por el quejoso, situación que eventualmente dará lugar a la confirmación o no del acto en recurso, a través del análisis del fondo de la cuestión traída a decisión de este Cuerpo.-----

-----Ahora bien, en segundo término, corresponde abocarnos al análisis de la Resolución recurrida, en lo que atañe específicamente al cause reglado del procedimiento, competencia del Juez Administrativo, de conformidad a la manda legal. Que en línea con su naturaleza, el procedimiento determinativo reglado por el Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires, busca resguardar la vigencia del principio del debido proceso, cuyo fundamento último no es otro que el derecho de defensa en juicio (art. 18 de la Constitución Nacional). Obsérvese, en sintonía con lo expuesto, que los arts. 101 y siguientes del plexo fiscal, establecen un procedimiento reglado que busca asegurar el principio del debido proceso adjetivo en materia tributaria. Esta regla contempla no sólo el derecho a ser oído y a ofrecer prueba, sino también a una resolución fundada (cfr. art. 103 y ss. , 117º y su remisión a los arts. 62º y 103º del

plexo fiscal t.o 2004); esto implica que el acto administrativo en el cual concluye el procedimiento sumarial necesariamente sea la conclusión lógica de un examen analítico y de una apreciación crítica de los dichos y los elementos de prueba aportados en su transcurso.-----

----- En otros términos, de toda resolución determinativa, debe emanar una construcción lógica que debe conjugar las normas aplicables y el sustento de hecho, ello analizado de manera coherente, a la luz de los argumentos expuestos y de las probanzas arrojadas por los contribuyentes.-----

----- Bajo dichas premisas, hemos de adelantar que del análisis efectuado por la Sala, surge evidente la falta de “examen de las pruebas producidas” por el recurrente, por cuanto la autoridad de aplicación ha omitido apreciar la documentación adunada por el apelante en apoyo de sus defensas al momento del descargo a la Resolución de Inicio del Procedimiento Determinativo y Sumarial N° 804/04, limitando su accionar en cuanto a ésta, a enunciar en la Resolución de Cierre del Procedimiento Determinativo y Sumarial N° 1232/04: ...“Que la prueba documental, adjuntada al descargo del contribuyente se tiene por agregada a las presentes actuaciones, mientras que esta Autoridad se pronuncia por el desistimiento de la misma, conjuntamente con la pericial contable, informativa y testimonial ofrecida para su producción.” Añadiendo en el párrafo siguiente: “Que en merito al Principio de Celeridad y Economía Procesal, y atento a que en supuesto “sub-examine”, no se produce vulneración del derecho fundamental a la prueba- y por lo tanto a la propia defensa –cuando esta es rechazada ya que, por las demás pruebas existentes sobre los mismos hechos el punto concreto de que se trata se halla sobradamente acreditado...; por las demás constancias obrantes en las mismas actuaciones”.-----

----- Conforme ya hemos expresado, el art. 117° del Código Fiscal t.o 2004 establece: “La nulidad procede por omisión de alguno de los requisitos establecidos en los artículos 62 y 103, incompetencia del funcionario firmante, falta de admisión de la prueba ofrecida conducente a la solución de la causa, **no consideración de la prueba producida** o que admitida no fuere producida cuando su diligenciamiento estuviera a cargo de la Autoridad de Aplicación” (el destacado es propio).-----

-----Según puede observarse del artículo citado, la falta de valoración de la prueba constituye causal de nulidad, por explícita disposición legal, ello en el entendimiento que el accionar del organismo recaudador, no sólo imposibilita la facultad revisora de este Cuerpo obstando al conocimiento adecuado del recurso interpuesto, sino que en lo fundamental conculca el derecho del contribuyente quien resulta privado de oponer

sus defensas ante la imposibilidad de conocer la opinión de la Dirección respecto de la prueba producida, resultando a ultranza lesionada la propia legitimidad y eficacia del acto recurrido.-----

----- En ese sentido es menester recordar lo que la doctrina ha dicho: “Por valoración o apreciación de la prueba se entiende a toda operación mental que conoce el mérito o valor de convicción que pueda deducirse de su contenido. Cada medio de prueba es susceptible de valoración individual y en ocasiones puede bastar uno para formar la convicción del funcionario. Es el momento culminante y decisivo de la actividad probatoria.” (Conf. T. Hutchinson, ob.cit).-----

----- Así pues, la documentación agregada por el recurrente en su escrito de descargo, no fue objeto de la mínima consideración por parte de la Autoridad de Aplicación con el aparente pretexto de quedar los hechos sobradamente acreditados con las constancias obrantes en las actuaciones, ello así cuando en rigor de verdad la imputación que promovía contra el apelante consistía fundamentalmente en la carencia de documentación respaldatoria respecto de los aportes irrevocables efectuados por los socios de la sociedad. Dicha situación que el apelante trato de desvirtuar a través de la adjunción de fotocopias del Acta de Directorio N° 22 del 18 de noviembre de 2003 y Acta de Asamblea N° 6 del 18 de Diciembre de 2003 en el cual se aprobara el aumento del capital social y la reforma del art. 4° de Estatuto Social; y de la copia certificada de la escritura 56, folio 14 de fecha 1 de octubre de 2004, ante el escribano Alberto Luis GIGLIO, referente al aumento del capital social de EL PALAU ingresada en la Inspección General de Justicia el 20/10/2004 bajo el numero 62533, trámite interno 1.662.097 pendiente de inscripción, glosada por el apelante con el descargo a la Resolución de Inicio (fojas 375/385), al no ser merituada por el Juez Administrativo, vulnera indudablemente el derecho de defensa de la parte, en tanto se vio imposibilitada de conocer, en torno a dicha prueba, el criterio de la Autoridad Fiscal, quitando por ello legitimidad al acto emitido por ausencia de fundamentos, lo que así se declara.-----

----- Ya esta Sala se ha expresado, en análogos supuestos, diciendo que “Del análisis de la Resolución recurrida, en lo que atañe específicamente a la concurrencia de sus requisitos integrativos de conformidad con la manda legal, surge evidente la falta de ‘examen de las pruebas producidas’ por el recurrente, por cuanto la autoridad de aplicación ha omitido apreciar la documentación contable obrante a lo largo de más de 2893 fojas del Alcance que corre como fojas 423 de la actuación (...) limitando su accionar a la reproducción literal del detalle de la prueba referida en el escrito de

descargo a la vista, circunstancia que menoscaba el debido proceso legal” (en autos “EGUIMAD S.R.L.”, de fecha 3 de Octubre de 2006, Registro N° 980).-----

----- Esta conducta, asumida por el Juez Administrativo, resulta claramente violatoria del derecho de defensa del contribuyente y de su garantía de gozar de un debido proceso legal y de la tutela jurisdiccional efectiva, en la medida que –sin fundamento alguno- omitió analizar el descargo y la prueba documental agregada, cuando era un deber de la Autoridad de Aplicación ponderar el tópico y dictar un acto administrativo motivado.; y el saneamiento del vicio por parte de este Tribunal implicaría lisa y llanamente sustituir la actividad de la Autoridad de Aplicación con competencia natural en la determinación impositiva. Sin embargo, aún así, resultaría imposible restituir al agraviado la oportunidad procesal perdida para ejercer el derecho a ser oído en pos de esa garantía constitucional, a través de la exposición de los agravios en su recurso de apelación, lo que así se declara.-----

----- Sobre el punto, el Máximo Tribunal ha expresado que: “La obligación de motivar el acto administrativo, como modo de reconstrucción del iter lógico seguido por la autoridad para justificar una decisión de alcance particular que afecta situaciones subjetivas, a más de comportar una exigencia inherente a la racionalidad de su decisión, así como a la legalidad de su actuar (art. 108, dec. ley 7647/1970) y ser, también, derivación del principio republicano de gobierno (arts. 1°, C.N.; 1°, Const. pcial.) es postulada prácticamente con alcance universal por el moderno derecho público (C.S.J.N., Fallos, 315:2771, 2930; 319:1379; 320:1956, 2590; 321:174; 322:3066; 324:1860). Agrega que “La fundamentación de la decisión administrativa, en especial en materia de facultades discrecionales, tiende a consolidar la vigencia del principio republicano, que impone a los órganos administrativos dar cuenta de sus actos, al tiempo que evita que se afecten los derechos de impugnación de los particulares alcanzados por la resolución y se impida la revisión judicial de la legitimidad y razonabilidad de tales actos. (doctr. causas B. 51.646, “Viera”, sent. De 2-XII-1997; B.56727, “Blasetti”, sent. De 3-XI-1998, entre otros). (...) “En definitiva, de acuerdo al reiterado criterio del Tribunal, la deficiencia en la motivación torna irrazonable al acto administrativo y, por tanto, tal vicio conlleva su nulidad (causas B. 55.490, “Arrambide”, sent. De 21-VI-2000; B. 55.953, “Lozano”, sent. de 7-II-2001; B. 58.345, “Lara”, entre muchas más).-----

-----En el sublite, resulta especialmente evidente la no consideración de las pruebas aportadas, y por lo tanto la imposibilidad del recurrente de articular adecuadamente su defensa en oportunidad de la apelación, circunstancia que patentiza la ausencia de

fundamentación del acto administrativo recurrido restándole legitimidad, todo ello en los términos de los arts. 103º y 117º del Código Fiscal t.o 2004 y cc. anteriores.-----

-----Por todo lo expuesto, corresponde declarar la nulidad de la resolución apelada, resultando inoficioso, debido al modo en que se resuelve, expedirse sobre las restantes cuestiones planteadas, lo que así finalmente se declara.-----

POR ELLO, SE RESUELVE: Declarar la nulidad de la Resolución Determinativa y Sumarial nº 1232, de fecha 23 de noviembre de 2004, dictada por la Subdirección de Coordinación Operativa Metropolitana, dependiente de la Dirección Provincial de Rentas de La Provincia de Buenos Aires (actual ARBA) por las razones expuestas en el considerando III de la presente. Regístrese, notifíquese a las partes y al Fiscal de Estado en su despacho, con remisión de actuaciones. Cumplido, devuélvase.-----

Registro Nº 1451

*Firman: Dra. Mónica Viviana Carné – Dra. Dora Mónica Navarro – Cra.
Silvia Ester Hardoy*

Ante mí: Dr. Eduardo Aníbal Alza, Secretario de Sala III.

