

# **PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LA PROVINCIA DE MENDOZA**

## **UN APOORTE A LOS JOVENES PROFESIONALES**

**Autor:**

**Cdor. Jorge Fernández**

**[jofernan@dynastar.com.ar](mailto:jofernan@dynastar.com.ar)**

**0261 – 4232183 - 156535577**

**Área III: Tributaria**

**Tema 1: Tributos provinciales y municipales. Ingresos Brutos. Otros tributos provinciales y municipales. Convenio Multilateral.**

**19° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas “Una profesión sólida se construye desde nuestra historia”. Mendoza, 17, 18 y 19 de octubre de 2012.**

**INDICE**

Carátula	Pág. 1
Subcarátula	Pág. 2
Índice	Pág. 3
Introducción	Pág. 4
Procedimiento Administrativo en General	Pág. 4
Procedimiento Administrativo Fiscal	Pág. 7
Inicio de la acción	Pág. 7
Prueba	Pág. 9
Comparencia en el procedimiento	Pág. 10
Formalidades de los escritos	Pág. 10
Notificaciones	Pág. 11
Domicilio	Pág. 13
Plazos	Pág. 14
Recursos	Pág. 15
Tribunal Administrativo Fiscal	Pág. 21
Resumen	Pág. 23
Conclusiones	Pág. 25
Citas Bibliográficas	Pág. 26
Bibliografía consultada	Pág. 33

## **Introducción**

Durante el desarrollo de mi actuación profesional y en lo que respecta al procedimiento tributario en el ámbito administrativo de la provincia de Mendoza, siempre tuve dificultades para encontrar material bibliográfico sobre el mismo.

El tema presenta ciertas características que amerita ser abordado y entiendo que puede resultar un aporte interesante para el joven profesional en ciencias económicas, teniendo en cuenta que advierto la existencia de escasa bibliografía que trate el tema en forma sistemática

Voy a abocarme a describir y analizar el procedimiento tributario fiscal.

Trataré el inicio del procedimiento y su consecución hasta la interposición de los recursos con los que cuenta el contribuyente.

Hablar de interposición de recursos remite a otro tema sensible como es el derecho de defensa.

La garantía de defensa surge del art. 18 de la Constitución Nacional cuando dice “Es inviolable la defensa en juicio de la persona y de los derechos”<sup>(1)</sup>

Por otra parte, el Artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, también conocido como Pacto de San José de Costa Rica, establece “Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter”.

## **Procedimiento Administrativo en general**

Podemos definir el procedimiento como una sucesión legalmente ordenada de hechos y actos tendientes al nacimiento de una decisión final materialmente administrativa.

---

<sup>(1)</sup> **Art. 18.-** Ningún habitante de la Nación puede ser penado sin juicio previo fundado en ley anterior al hecho del proceso, ni juzgado por comisiones especiales, o sacado de los jueces designados por la ley antes del hecho de la causa. Nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo; ni arrestado sino en virtud de orden escrita de autoridad competente. Es inviolable la defensa en juicio de la persona y de los derechos. El domicilio es inviolable, como también la correspondencia epistolar y los papeles privados; y una ley determinará en qué casos y con qué justificativos podrá procederse a su allanamiento y ocupación. Quedan abolidos para siempre la pena de muerte por causas políticas, toda especie de tormento y los azotes. Las cárceles de la Nación serán sanas y limpias, para seguridad y no para castigo de los reos detenidos

Existen notas diferenciales entre el proceso jurisdiccional y el procedimiento administrativo que se advierten en importantes aspectos del régimen jurídico de la actividad, a saber:<sup>(2)</sup>

- a) el proceso jurisdiccional se encuentra basado en el principio de la preclusión, apareciendo como etapas que una vez cumplidas no pueden reabrirse por el juez ni las partes. No ocurre así en el procedimiento administrativo, donde se admite el informalismo como criterio rector en la sustanciación de los trámites procesales ;
- b) mientras en el proceso jurisdiccional la institución de la cosa juzgada (formal y material) le atribuye a la sentencia una inmutabilidad prácticamente absoluta, en el procedimiento administrativo, como regla general, no acontece lo mismo (sin perjuicio de la estabilidad que posea el acto en sede administrativa), pues la decisión final puede ser luego revocada a favor del administrado o en contra del mismo (revocación por oportunidad) ;
- c) el procedimiento administrativo es dirigido y coordinado por una de las partes principales: la Administración Pública. En el proceso jurisdiccional, el juez, o el tribunal administrativo que ejerce funciones jurisdiccionales, interviene en el proceso como un órgano ajeno a las partes de la controversia.

Existen diversos tipos de procedimientos administrativos, según que ellos se refieran a la fiscalización interna (procedimientos de los órganos de control), al nacimiento de los actos administrativos (procedimiento de formación), o a su impugnación (procedimiento recursivo).

En los últimos tiempos en la doctrina y la legislación se advierte un mayor interés por el procedimiento de formación de los actos, tendencia que aparece confirmada en nuestro país con el dictado de los ordenamientos positivos vigentes en el orden nacional y provincial.

Pero tanto el procedimiento administrativo de formación como el de naturaleza recursiva constituyen garantías formales a favor del administrado que le aseguran el ejercicio del poder de reacción frente a los actos perjudiciales a sus derechos subjetivos e intereses legítimos, permitiéndole conseguir la extinción, modificación o reforma de los actos administrativos lesivos.<sup>(3)</sup>

---

<sup>(2)</sup> Cassagne, JC, "Derecho Administrativo", Tomo II, Abeledo-Perot, Buenos Aires, pag. 513

<sup>(3)</sup> Cassagne, JC, "Derecho Administrativo", Tomo II, Abeledo-Perot, Buenos Aires, pag. 510

Hay dos principios básicos de orden constitucional que deben tenerse en cuenta en todo procedimiento y que debe ser respetado en forma estricta: el debido proceso legal y la garantía de defensa. Son principios inviolables y hacen a un estado de derecho.

El principio del debido proceso legal podemos definirlo como el conjunto de procedimientos legislativos, judiciales y administrativos que deben jurídicamente cumplirse para que una ley, sentencia o resolución administrativa que se refiere a la libertad individual sea formalmente válida y que consagre una debida justicia.

Para que las decisiones del poder ejecutivo (resolución administrativa) o del poder legislativo (ley) o del poder judicial (sentencia) sean legalmente válidas deben cumplir con ciertas normas formales y sustanciales. Formales en su procedimiento y sustanciales desde el punto de vista del contenido.

Acá nos interesa la parte formal que debe cumplir todo procedimiento para que se respete esta garantía del debido proceso.

En el procedimiento administrativo la garantía del debido proceso se traduce en tres principios básicos que se deben respetar. En primer término el de la audiencia previa (el derecho a ser oído). Esta muy relacionado con la garantía de defensa que surge del artículo 18 de la CN.

La audiencia previa es un aspecto esencial, es una regla de validez universal, significa que previo a tomar cualquier decisión el funcionario que va a resolver debe oír al administrado. No se puede emitir un acto administrativo que afecte ciertos derechos como por ejemplo hacer una determinación tributaria, sin haber escuchado al administrado.

El funcionario debe conocer los hechos. Cualquier conflicto entre el estado y el administrado, previo a resolver, debe escuchar al administrado. La audiencia previa debe ser practicada aunque el interesado no lo solicite. La violación de este principio constituye en el procedimiento un vicio grave que se sanciona con la nulidad.

El segundo es el derecho a ofrecer y producir prueba. En todo procedimiento legítimo debe existir esta posibilidad que hace al derecho del contribuyente.

Y el tercer elemento básico a tener en cuenta en el debido proceso es el derecho a una resolución fundada de la administración. Todo acto que emita un funcionario en ejercicio de su competencia y que afecte un interés legítimo individual del administrado tiene que dar los fundamentos de su decisión; las razones de hecho y de derecho en los cuales se está basando el dictado de ese acto.

Los principios fundamentales: debido proceso y garantía de defensa, se traducen en la obligación inalienable de todo procedimiento de darle siempre oportunidad de defensa al administrado o sea darle una vista para que se pueda defender previo a tomar una decisión por parte de la administración.

La garantía de defensa se traduce en distintos actos. En primer termino la posibilidad de participar en el procedimiento, que se materializa en:

Tener acceso a las actuaciones o sea a compulsar o ver el expediente. Para ello se le debe notificar al administrado las decisiones que se adopten pues de otro modo no puede enterarse. Y la notificación debe ser en legal forma, es decir en el domicilio real, donde vive, reside o tiene el asiento principal de sus negocios.

La garantía de defensa incluye el derecho a hacerse representar, cuando no puede comparecer por si, es decir que el administrado puede ejercer sus derechos a través de un tercero que lo representa.

Por ultimo la garantía de defensa le otorga al administrado la posibilidad de impugnar el procedimiento a través de los recursos.

### **Procedimiento Administrativo Fiscal**

El procedimiento tributario nacional esta reglado por la Ley 11683 y supletoriamente por el Decreto-Ley 19549/72. En el orden de la provincia de Mendoza en materia fiscal se aplica el Código Fiscal ( Ley 4362 y sus modificatorias) y en lo no previsto en el mismo se aplica supletoriamente la Ley de Procedimientos Administrativos de la provincia número 3909

### **Inicio de la acción**

El art. 78<sup>(4)</sup> del CF establece que la acción administrativa fiscal se puede iniciar de tres formas.

---

<sup>(4)</sup> Artículo 78° La acción administrativa fiscal puede ser iniciada:

- a) A petición de parte interesada;
- b) Ante una denuncia;
- c) De oficio.

En el caso del inciso a) la presentación deberá ser fundada y contener el ofrecimiento de toda la prueba que haga al derecho del accionante. Cuando la acción sea por devolución o repetición, compensación o acreditación, deberán acompañarse los respectivos comprobantes de pago.

En caso que los comprobantes de pago originales estén incorporados en algún auto judicial se podrán presentar copias certificadas por autoridad judicial.

- A petición de parte interesada
- Ante una denuncia
- De oficio

Cuando es a petición de parte interesada la acción administrativa se inicia a través de la presentación que efectúa un interesado para solicitar que la administración se expida sobre un aspecto que puede afectarlo, por ejemplo cómo se grava en impuesto de sellos un contrato determinado.

La presentación deberá ser fundada y contener el ofrecimiento de toda la prueba que haga al derecho del accionante. Esto da lugar a que se emitan dictámenes técnicos y legales, sobre los cuales la administración va a decidir, decisión que va a afectar al administrado.

Cuando la acción sea por devolución o repetición, compensación o acreditación, deberán acompañarse los respectivos comprobantes de pago.

En caso que los comprobantes de pago originales estén incorporados en algún auto judicial se podrán presentar copias certificadas por autoridad judicial.

En los casos que la devolución sea solicitada por los agentes de retención deberán adjuntar una declaración jurada con la nómina de los retenidos y sus domicilios a efectos de ser notificados del trámite previo a hacerles efectiva la devolución a los peticionantes.

En los casos en que el procedimiento administrativo fiscal se inicie ante una denuncia o de oficio, se debe dar vista al interesado por el plazo de quince (15) días para que se defienda.

El contribuyente sólo podrá ejercer su derecho de defensa si existe algo de qué defenderse, es decir, algo que se le atribuya haber realizado o haber omitido, con significado en el mundo jurídico y que procesalmente se denomina imputación.

---

En los casos que la devolución sea solicitada por los agentes de retención establecidos en el artículo 211° de este código deberán adjuntar una declaración jurada con la nómina de los contratantes y sus domicilios a efectos de ser notificados del trámite previo a hacerles efectiva la devolución a los peticionantes.

En los casos de los incisos b) y c), previo a resolver, se dará vista al interesado de todo lo actuado por el plazo de quince (15) días para que alegue todas las razones de hecho y de derecho que estime aplicables. En la misma oportunidad deberá ofrecer la prueba pertinente. La Dirección General de Rentas deberá expedirse sobre la procedencia de la prueba ofrecida. El pronunciamiento que acepte su producción contendrá las medidas necesarias para su sustanciación.

Para el caso que se desestimare la prueba ofrecida, deberá hacerlo mediante decisión fundada en el mismo acto que resuelve la procedencia de la acción fiscal iniciada.

De allí la importancia de la correcta formulación de la imputación, le permitirá entonces la posibilidad de defenderse acabadamente. Para que esto ocurra la imputación debe tener como presupuesto "la afirmación clara, precisa y circunstanciada de un hecho concreto, singular en la vida de una persona", pues de otra forma quien deba ejercer su derecho a defenderse, no lo podrá hacer en forma eficiente, ya que no podrá negar ni afirmar elementos concretos y estará sujeto a la sorpresa y, por lo tanto, a la indefinición<sup>(5)</sup>.

## **Prueba**

La prueba<sup>(6)</sup> debe ser ofrecida en el momento de ejercer el derecho de defensa. Sobre esta prueba la Dirección General de Rentas deberá pronunciarse expresamente respecto de si la acepta o rechaza. Esto es muy importante porque si se la rechaza deben darse los fundamentos de porque la prueba no va a ser considerada. Debe existir un fundamento valido en el rechazo de la prueba porque el interesado puede recurrir el rechazo a través de una reconsideración del ofrecimiento de prueba.

Y si se acepta, en el mismo acto deben dictarse las medidas pertinentes para que esa prueba sea producida.

En el tema de la prueba los principios consagrados por el Código Fiscal son diferentes a los que consagra la ley 3909, sobre todo, en lo más importante, que es la carga de la prueba.

El artículo 80 del CF, tiene una disposición que es muy importante; en el segundo párrafo dice que la producción de la prueba estará a cargo del contribuyente, responsable o tercero. Esto es lo que modifica lo dispuesto por el artículo 163 de la ley 3909 que dice "corresponde a los órganos que intervienen en el procedimiento

---

<sup>(5)</sup> Díaz Sieiro, H, Veljanovich, R y Bergroth, L, "Procedimiento Tributario", Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1993, pag. 443.

<sup>(6)</sup> Artículo 80º- La prueba a que se refiere el Artículo 78º deberá ser producida en el plazo de quince (15) días a contar del vencimiento del lapso establecido para su ofrecimiento, salvo para presentar o completar documentación, en cuyo caso el plazo será de cinco (5) días. Dicho plazo comenzará a correr desde el día siguiente al de la notificación de la acción administrativa. Para todos los casos, la producción de la prueba estará a cargo del contribuyente, responsable o tercero.

Cuando se ofrezca la testimonial, cada interesado no podrá proponer más de tres (3) testigos. Se requiere resolución expresa del Director General de Rentas, para aceptar:

a) más de tres (3) testigos,  
b) prueba a rendirse fuera de la Provincia.



administrativo realizar las diligencias tendientes a la averiguación de los hechos conducentes a la decisión”. Es decir que la carga de la prueba pesa sobre el estado porque es el órgano interviniente, el que va a realizar todas las diligencias para llegar al descubrimiento de lo que se llama la verdad material.

El artículo 81<sup>(7)</sup> del CF vuelve a repetir este principio de que no es el órgano administrativo el que va en busca de la verdad material. La carga de la prueba se invierte, no es el órgano administrativo, sino el particular el que aporta la prueba para desvirtuar los hechos.

### **Comparencia en el procedimiento**

Respecto de la comparencia en el procedimiento, una de las garantías que hacen a la defensa es la de poder hacerse representar, poder comparecer por un tercero. No está previsto en el Código Fiscal, por lo que se aplica supletoriamente la ley de procedimiento administrativo. El art. 117 y siguientes de ley 3909 establece los instrumentos que habilitan la intervención de terceros:

- a) Por poder: instrumento público hecho por escribano
- b) Por carta poder: instrumento privado con firmas certificadas por escribano
- c) Por acta en el mismo expediente administrativo donde se faculta al tercero a intervenir.

El procedimiento administrativo es flexible, distinto al judicial donde solamente se requiere poder ante escribano público.

En la única oportunidad que se exige instrumento público es en el caso de solicitar devolución de impuestos

La ley autoriza que en caso de urgencia, se puede invocar la representación, sin el instrumento que lo faculta y se le otorga un plazo de 10 días para acreditar el mandato.

### **Formalidades de los escritos**

Existen requisitos generales y específicos.

---

<sup>(7)</sup> Artículo 81° - La prueba tendiente a desvirtuar los hechos, actos, indicios o presunciones, tomados en cuenta por la Dirección para la determinación del débito tributario, estará a cargo del contribuyente o responsable cuando aquellos deriven de datos concretos emanados del propio contribuyente, terceros o entidades públicas o surjan de normas legales, reglamentarias o técnicas relativas a la actividad o situación del contribuyente o responsable.

- ✓ Los requisitos generales están explicitados en el artículo 128 de la ley 3909:
  - Deben ser confeccionados a máquina o manuscritos
  - En tinta legible
  - En idioma nacional
  - Deben tener un resumen de lo que se peticiona, en la parte superior derecha.
  - Referenciar el número de expediente al que se va a incorporar
  - Firmado por el interesado o representante.
- ✓ Los requisitos específicos están detallados en el artículo 129 de la ley 3909
  - Datos de identificación del interesado (nombre, apellido, DNI, domicilio real y constituido)
  - Relación de los hechos y la norma en que funda su derecho.
  - Petición concreta en términos claros y precisos.
  - Ofrecimiento de prueba, acompañando la que obra en su poder o su mención con la individualización posible.
  - Firma del interesado, representante o apoderado

Como vemos hay requisitos básicos e inexcusables y requisitos menos importantes. De todos modos hay un principio del derecho administrativo que es el principio del informalismo a favor del administrado. La convalidación de la pérdida de derechos fundamentales del particular frente a la administración por simples cuestiones formalistas no representa el recto ejercicio del poder jurídico.

## **Notificaciones**

Este tema esta expresamente contemplado en el Código Fiscal. Las notificaciones se tratan del artículo 98 y siguientes. En el 98<sup>(8)</sup> se establece cuales son las decisiones que deben ser obligatoriamente notificadas a los interesados. El articulo

---

<sup>(8)</sup> Artículo 98°- Deberán ser notificadas:

- a) Las decisiones administrativas definitivas o que resuelvan un incidente, emanadas del Director o funcionario con facultades delegadas.
- b) Las que dispongan emplazamientos, citaciones, vistas, traslados y las relativas a medidas de prueba.
- c) Todas las demás que la Dirección determine.

99<sup>(9)</sup> establece cuales son los medios por los cuales se van a practicar las notificaciones. Los medios mas utilizados para notificar son la cedula y la carta certificada con aviso de recepción. Pocas veces se utiliza el telegrama colacionado y los edictos.

El artículo 101<sup>(10)</sup> del CF dispone que las notificaciones deberán contener, el texto íntegro de su parte resolutive, con la expresión de la carátula y numeración del expediente.

El tema notificaciones es muy importante, sobre todo cuando el interesado se niega a firmar. Esta situación se trata en el artículo 102<sup>(11)</sup> del CF.

---

<sup>(9)</sup> Artículo 99° - Las notificaciones sólo podrán efectuarse válidamente por los siguientes medios:

- a) Cédula.
- b) Carta certificada con aviso de recepción.
- c) Telegrama colacionado.
- d) Constancia firmada por el interesado en el respectivo expediente, dándose expresamente por notificado de las actuaciones.
- e) Préstamos del expediente, cuando de ello hubiere constancia escrita firmada por el interesado o su representante.
- f) Agregación de escritos o actuaciones con la firma del interesado o su representante, que evidencien en forma indubitable su conocimiento del acto o decisión.
- g) Edictos publicados en el Boletín oficial y un diario de circulación en toda la Provincia, por tres (3) días alternados, en caso de domicilio ignorado, para lo cual, previamente deberán practicarse por la Dirección General de Rentas o Policía de la Provincia, las diligencias tendientes a localizar el domicilio del contribuyente o responsable.
- h) Listados que se exhibirán durante el plazo que determine la reglamentación en la respectiva repartición y que serán anunciados previamente mediante avisos publicados durante cinco (5) días alternados en un mes, en el Boletín oficial y en uno de los diarios de mayor circulación en la Provincia. El presente medio sólo podrá aplicarse para notificar modificaciones generales o zonales en los avalúos fiscales.
- i) Inserción en el boleto del impuesto inmobiliario del nuevo avalúo fiscal atribuido al bien. En este caso la notificación se tendrá por efectuada el día del vencimiento del plazo para el pago del tributo indicado en el boleto.

<sup>(10)</sup> Artículo 101° - Las notificaciones ordenadas en actuaciones administrativas deberán contener, salvo disposiciones especiales de este Código, el texto íntegro de su parte resolutive, con la expresión de la carátula y numeración del expediente.

<sup>(11)</sup> Artículo 102° - Si la notificación se hiciera en el domicilio, el empleado designado a tal efecto llevará por duplicado una cédula en que esté transcrita la resolución que deba notificarse. Una de las copias, que fechará y firmará, la entregará a la persona a la cual deba notificar o, en su defecto, a cualquier otra de la casa. En la otra copia, destinada a ser agregada al expediente, se pondrá constancia del día, hora y lugar de la entrega, requiriendo la firma de la persona que manifieste ser de la casa, o poniendo constancia de que se negó a firmar.

Cuando el empleado no encontrare la persona a la cual deba notificar y ninguna de las otras personas de la casa quisiera recibirla, fijará o introducirá en la casa copia de la cédula y demás instrumentos acompañados dejando constancia de ello en el ejemplar destinado a ser agregado al expediente.

Cuando la notificación se efectúe por medio de telegrama servirá de suficiente constancia el recibo de entrega de la oficina telegráfica, la que deberá agregarse al expediente.

## Domicilio

La notificación debe ser efectuada en el domicilio fiscal o legal constituido o el real que proporciona la policía de la provincia o en el padrón electoral. El tema domicilio tiene disposiciones específicas en los art. 108<sup>(12)</sup>, 109<sup>(13)</sup>, 110<sup>(14)</sup>, 111<sup>(15)</sup> y 112<sup>(16)</sup> del CF.

---

(12) Artículo 108° - A los efectos de la aplicación de este Código, leyes fiscales especiales y normas legales complementarias se considerará como domicilio fiscal de los contribuyentes y demás responsables de impuestos, tasas o contribuciones, a los que se establecen en el presente capítulo, los que se reputarán válidos a todos los efectos administrativos y judiciales.  
Artículo 108° (bis) - Se considerará domicilio fiscal electrónico el sitio informático, seguro, personalizado, válido y optativo registrado por los contribuyentes y demás responsables para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y para la entrega o recepción de comunicaciones de cualquier naturaleza. Su constitución, implementación y cambio se efectuará conforme a la forma, requisitos y condiciones que establezca la Dirección General de Rentas. Dicho domicilio producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio constituido, siendo válidas y plenamente eficaces todas las notificaciones, emplazamientos y comunicaciones que allí se practiquen por esta vía.

(13) Artículo 109° - Son domicilios fiscales, en el orden que se indican los siguientes:

a) Personas físicas:

- 1- El lugar de residencia permanente o habitual.
- 2- El lugar de establecimiento.
- 3- El lugar donde se encuentren ubicados los bienes o se produzcan los hechos sujetos a imposición.

b) Personas jurídicas y demás sujetos de derecho:

- 1- La sede de su dirección o administración.
- 2- El lugar del establecimiento.
- 3- El lugar en que se encuentran ubicados los bienes o se produzcan los hechos sujetos a imposición.

c) Sujetos pasivos domiciliados fuera de la Provincia:

- 1- El último de los domicilios que tenga o haya tenido de acuerdo con la enunciación anterior o en su defecto el de su agente o representante en la Provincia.
- 2- El lugar del establecimiento ubicado en la Provincia.
- 3- El que elija el sujeto activo cuando exista más de uno de los domicilios enumerados precedentemente y sea comunicado al interesado.

Es domicilio del establecimiento el lugar donde se desarrolle el comercio, industria, profesión, oficio, servicio, etc. Entiéndase por establecimiento a casa matriz y a cada sucursal, agencia, depósito, oficina, fábrica, taller u otra forma de asentamiento permanente físicamente separado o independiente de casa matriz, cualquiera sea la actividad en ellos desarrollada.

(14) Artículo 110° - Sin perjuicio de lo enunciado en el artículo anterior, son domicilios fiscales especiales, los siguientes:

- a) El lugar de ubicación del bien, en cuanto al impuesto inmobiliario.
- b) El domicilio real denunciado en los autos pertinentes a los efectos de los tributos de justicia y de sellos.
- c) El denunciado ante el Registro Nacional de la Propiedad del Automotor, en el caso del impuesto a los automotores.
- d) El especial constituido por los contratantes en el respectivo instrumento en relación al impuesto de sellos.
- e) El último constituido o denunciado ante la Dirección General de Rentas para el cumplimiento de obligaciones formales, en cuanto a un impuesto o contribución determinados.
- f) El lugar donde se constituye especialmente domicilio fiscal por parte del sujeto pasivo, respecto de un tributo o contribución específicos.

## Plazos

Un tema íntimamente relacionado con las notificaciones es el de los plazos procesales. Tanto la ley de procedimiento administrativo como el Código Fiscal en sus artículos 103<sup>(17)</sup>, 104<sup>(18)</sup>, 105<sup>(19)</sup>, 106<sup>(20)</sup> y 107<sup>(21)</sup> establecen que los plazos procesales se computan por días hábiles administrativos. Estos son los días hábiles para la administración pública que no es lo mismo que los días hábiles del Poder Judicial. Este tiene dos ferias que son en enero y julio, no así la administración pública. La ley dice días hábiles administrativos salvo disposición en contrario y se computan a partir del siguiente día hábil de su notificación es decir que el día de la notificación no se cuenta. La ley nada dice si la notificación se practica en día inhábil, pero teniendo en cuenta los comentarios de la ley 3909, la notificación en ese caso se considera hecha ese día inhábil y el plazo se computa desde el día hábil siguiente.

La excepción a este computo de días hábiles, la encontramos en el artículo 61<sup>(22)</sup> del CF cuando habla del pago del impuesto de sellos, donde en el inciso a) no se refiere a días hábiles administrativos sino a meses.

---

(15) Artículo 111° - La Dirección admitirá la constitución de un domicilio fiscal especial y podrá exigirlo a aquellos contribuyentes que estén radicados fuera del radio de distribución domiciliaria habitual de la correspondencia. Este domicilio especial deberá estar en la ciudad de Mendoza, o en el radio de las Delegaciones de la Dirección General de Rentas. El domicilio fiscal deberá ser consignado en todos los escritos y declaraciones juradas presentadas ante la Dirección, debiendo todo cambio ser comunicado dentro de los treinta (30) días de efectuado. Su omisión hará incurrir a contribuyentes y responsables en las sanciones previstas por incumplimiento a un deber formal.

(16) Artículo 112° - Las facultades que se acuerden para la constitución de domicilio fiscal fuera de la Provincia no alterarán las normas precedentes ni implicaran declinación de jurisdicción.

(17) Artículo 103° - Todos los plazos procesales establecidos en el presente Código se cuentan por días hábiles administrativos, salvo expresa disposición en contrario, y se computan a partir del día hábil siguiente al de la notificación.

(18) Artículo 104° - Los plazos procesales para interponer recursos son perentorios. Los restantes plazos serán prorrogados por una sola vez, salvo expresa disposición en contrario. En este caso la prórroga será acordada por el Director General de Rentas por un plazo igual al original, siempre que la solicitud haya sido presentada antes del vencimiento de aquél.

(19) Artículo 105° - En el caso que el pedido de prórroga no sea contestado en el plazo de diez (10) días, aquélla se entenderá automáticamente acordada por el lapso indicado en el artículo anterior.

(20) Artículo 106° - Los plazos procesales pueden suspenderse en caso de fuerza mayor que haga imposible la realización del acto pendiente.

(21) Artículo 107° - A los efectos de lo dispuesto en el presente capítulo, por motivos excepcionales la Dirección podrá declarar inhábiles uno o más días administrativos.

El artículo 104 del CF distingue dos tipos de plazos, los perentorios para interponer recurso y los restantes prorrogables.

Perentorios quiere decir que no pueden ser prorrogados y que una vez vencidos los plazos el interesado no puede presentar el recurso administrativo que correspondía en esa instancia.

Los restantes plazos pueden ser prorrogables por una sola vez salvo disposición en contrario, por ejemplo el plazo para la vista del art. 78 del CF puede ser prorrogado.

Los requisitos para que el plazo pueda ser prorrogado son: que sea pedido expresamente por el interesado y que esta petición se haga antes del vencimiento del plazo

Es importante destacar que en la Dirección General de Rentas de la provincia, todos los recursos y presentaciones que se hagan, aún cuando estén presentados fuera de término, son analizados tanto por el departamento legal como técnico en su parte sustancial, porque si llegara a tener razón el contribuyente no se lo rechaza por un mero defecto formal y la Dirección está dispuesta a rever su propia decisión y a modificarla si corresponde. En la práctica no hace lugar al recurso, lo rechaza formalmente por haberlo presentado en forma extemporánea, Pero con los nuevos elementos puede llegar a modificar su decisión y evitar dilaciones en instancias superiores.

## **Recursos**

Como se ha visto el recurso es toda impugnación, en término, de un acto o reglamento administrativo que se dirige a obtener, del órgano emisor del acto, el

---

(22) Artículo 61°- Los responsables del pago del Impuesto de Sellos que no lo efectúen dentro de los plazos establecidos por el art. 241° del presente Código, inclusive los casos en que el impuesto se abone por declaración jurada o lo hicieren por una cantidad menor de la que corresponda, abonarán sin necesidad de acción administrativa previa, además del capital y de los intereses resarcitorios correspondientes, una multa graduable de la siguiente forma:

a) Cuando el impuesto sea abonado espontáneamente:

1- Dentro del mes, contado a partir del día de vencimiento de pago del impuesto: diez por ciento (10%) del débito tributario total correspondiente;

2- Pasado el mes y hasta tres (3) meses, contados a partir del día de vencimiento de pago del impuesto, veinticinco por ciento (25%) del débito tributario total correspondiente;

3- Pasado los tres (3) meses de retardo, contados a partir del día de vencimiento de pago del impuesto, cincuenta por ciento (50%) del débito tributario total.

b) Cuando el pago del impuesto no se efectúe espontáneamente corresponderá el duplo de la sanción prevista en el inciso a). A los fines de este artículo se considerará como mes el tiempo transcurrido entre el día de vencimiento de la obligación y el mismo día del mes siguiente inclusive.

superior jerárquico u órgano que ejerce el control de tutela, la revocación, modificación o saneamiento del acto impugnado.

Lo esencial del recurso administrativo consiste en que se trata de un acto de impugnación de un acto o reglamento administrativo anterior, que da lugar a un nuevo procedimiento que posee carácter administrativo, desde el punto de vista material. Esto es así porque su resolución se canaliza a través de la emisión de un nuevo acto que traduce la función administrativa (en sentido material u objetivo) por parte de un órgano del Estado.<sup>(23)</sup>

Son un medio de manifestar la disconformidad e impugnar un acto administrativo por parte del contribuyente. Los recursos son un medio de defensa que tiene el interesado o contribuyente frente a la autoridad del organismo administrativo. Es un derecho que tiene el interesado para manifestar su disconformidad por una decisión administrativa que lesiona alguno de sus derechos y es un acto que realiza el administrado porque es una manifestación de voluntad que el efectúa.

Los recursos que reglamenta el Código Fiscal son totalmente diferentes a los legislados en la ley 3909, razón por la cual nos vamos a ajustar al Código Fiscal.

Los recursos deben reunir ciertas formalidades.

En todos los casos deben ser fundados. El artículo 86<sup>(24)</sup> del CF, dice en su segundo párrafo “los recursos solo serán susceptibles de ser interpuestos contra los actos administrativos definitivos que causen estado en su respectiva instancia”.

“un acto administrativo definitivo” que resuelve sobre el fondo de la cuestión que trata el expediente, o bien una decisión relativa al procedimiento que impide seguir adelante. Estos se diferencian de los actos de mero trámite, por ejemplo: un acto que dispone una vista, una notificación o un emplazamiento (acto de mero trámite) es lo que hace que se desarrolle el procedimiento y luego de este acto el expediente va a continuar con la secuencia común que debe tener un procedimiento administrativo.

“que cause estado en su respectiva instancia” significa que ha sido dictado por la más alta autoridad dentro de la instancia en que se encuentra, por ejemplo en una

---

<sup>(23)</sup> Cassagne, JC, “Derecho Administrativo”, Tomo II, Abeledo-Perot, Buenos Aires, pag. 589

<sup>(24)</sup> Artículo 86° - Las resoluciones emanadas del Director General de Rentas y demás funcionarios con atribuciones delegadas son recurribles en la forma establecida en el presente Código.

Los recursos sólo serán susceptibles de ser interpuestos contra los actos administrativos definitivos que causen estado en su respectiva instancia.

La interposición de los recursos administrativos suspende la ejecución de las resoluciones recurridas.

acción administrativa fiscal, la resolución que dicta el Jefe de Departamento con facultades delegadas es un acto administrativo que causa estado en su instancia respectiva, porque es la máxima autoridad en ese momento que puede decidir sobre el fondo de la cuestión en esa acción administrativa fiscal que se esta diligenciando.

El artículo 86 del CF dice que todos los recursos tienen efectos suspensivos, es decir que una vez interpuesto el recurso no se exige el cumplimiento de la resolución o del acto administrativo que esta impugnado.

El procedimiento de clausura se aparta del procedimiento general, es diferente, está legislado desde el art. 113 en adelante del CF y la apelación no suspende la aplicación de la clausura, salvo que se probara y se invocara que la ejecución de la medida provoca un perjuicio que va a ser de imposible reparación.

Las clases de recursos legislados en el art. 87<sup>(25)</sup> del código fiscal son 4:

- Aclaratoria
- Revocatoria
- Apelación
- Directo

El art. 88<sup>(26)</sup> del CF dispone que el recurso de aclaratoria se interpone no para impugnar sino para que sean corregidos los errores materiales, subsanados errores de pronunciamiento y aclarados conceptos oscuros.

Nunca pueden referirse a asuntos que importen una modificación sustancial de la resolución.

Por ejemplo que se haya consignado mal el nombre del contribuyente, error de suma en una liquidación o que no se haya pronunciado sobre un punto mencionado en la defensa y por lo tanto no se considere en la resolución. Es decir que tienda a corregir o subsanar defectos formales. El plazo para interponer el recurso es el de

---

<sup>(25)</sup> Artículo 87° - Los recursos a que alude el artículo anterior serán:

- a) De aclaratoria.
- b) De revocatoria.
- c) De apelación.
- d) Directo.

<sup>(26)</sup> Artículo 88° - El recurso de aclaratoria procede contra resoluciones de los funcionarios enunciados en el artículo 86° a fin de que sean corregidos errores materiales, subsanadas omisiones o aclarados conceptos oscuros, siempre que ello no importe una modificación sustancial. Se presentarán ante el mismo funcionario del que emanó el acto dentro de los cinco (5) días de la notificación y deberá resolverse en el mismo plazo



cinco días, ante el mismo funcionario que dictó la resolución. El funcionario tiene igual plazo para resolver.

Con el recurso de revocatoria del art. 89<sup>(27)</sup> del CF también llamado de reconsideración se pretende que en el caso de la Dirección General de Rentas, el Director, reconsidere una resolución dictada por un funcionario con facultades delegadas (jefe de departamento). El plazo para interponer el recurso es de quince días.

El plazo se cuenta desde el día siguiente al de la notificación de la resolución. El funcionario tiene 30 días para resolver desde que el expediente está en “estado de resolver”. La ley no define que se entiende por estado de resolver, lo que ha provocado varias discusiones. Por lo general se entiende que es cuando están agregados todos los informes, dictámenes y todo elemento importante para resolver y queda al arbitrio del funcionario que decide si todavía le falta pedir un informe o dictamen. Este plazo es prorrogable por otros 30 días más. Con respecto a la prueba, en este recurso no se puede ofrecer prueba si ya hubo oportunidad procesal para hacerlo. Si no hubo oportunidad, puede ofrecer prueba dentro de la revocatoria con las limitaciones relativas a los medios de prueba y a la producción de la misma.

Relacionado con este recurso de revocatoria esta el recurso directo, Es un medio de impugnación que la ley le da al administrado cuando existe mora o silencio de la administración en resolver el recurso interpuesto por él. Así lo expresa el artículo 90<sup>(28)</sup> del CF que vencidos los plazos del artículo 88 y 89, que son los plazos para resolver la aclaratoria o revocatoria, el particular puede considerar que el silencio ha tenido un significado y es que “le ha sido denegado tácitamente esa petición” por lo

---

<sup>(27)</sup> Artículo 89° - El recurso de revocatoria procede contra resoluciones emanadas del Director General de Rentas o de funcionarios que actúen en virtud de facultades delegadas, dentro del plazo de quince (15) días de la notificación de la respectiva resolución. En el primer caso sólo es procedente cuando no haya habido decisión previa y definitiva en esa etapa procesal, de un funcionario con facultades delegadas.

El recurso será fundado y deberá contener el ofrecimiento de toda la prueba que se considere pertinente, siguiéndose en cuanto a su producción y limitaciones lo dispuesto en los artículos 80° y 81°.

No se admitirá ofrecimiento de prueba cuando el recurrente tuvo oportunidad procesal de hacerlo con anterioridad. El recurso se interpondrá en todos los casos ante el Director General de Rentas y éste deberá resolverlo en el plazo de treinta (30) días de encontrarse las actuaciones en estado. Este lapso se entenderá prorrogado por otro período igual en los casos en que no se hubiere notificado la resolución dentro de los primeros treinta (30) días.

<sup>(28)</sup> Artículo 90° - Vencidos los plazos establecidos en los artículos 88° y 89°, el interesado podrá considerar denegada tácitamente su petición y recurrir directamente ante el superior jerárquico o Tribunal Administrativo Fiscal, según corresponda.

que puede ir con un recuso directo ante el superior jerárquico o ante el Tribunal Administrativo Fiscal solicitando que resuelva la petición que él ha formulado ya sea en aclaratoria o revocatoria.

El último recurso que legisla el CF en su art. 91<sup>(29)</sup> es el de apelación. Este recurso ya no se tramita dentro del ámbito de la DGR, sino que se interpone ante un órgano que está dentro del Ministerio de Hacienda, llamado Tribunal Administrativo Fiscal.

Para interponer este recurso de apelación también el plazo es de 15 días. Con relación a la prueba, la que sea de carácter instrumental debe acompañarse con el recurso. Este ofrecimiento de prueba tiene dos limitaciones, debe ser referido a hechos conocidos con posterioridad a la resolución recurrida o que de tratarse de prueba instrumental no puede haber sido acompañada con anterioridad por causas no imputables al contribuyente.

Una vez interpuesto el recurso de apelación es analizado por el TAF, para ver si el mismo es formalmente procedente. Es indispensable que exista recurso de revocatoria previamente denegado.

Es decir que si no se ha interpuesto recurso de revocatoria se pierde el derecho a interponer recurso de apelación. Es más, si la revocatoria previa todavía no es resuelta, tampoco hay posibilidad de apelación, salvo el recurso directo.

---

<sup>(29)</sup> Artículo 91° - El recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo Fiscal procede contra las decisiones definitivas del Director General de Rentas o del Director Provincial de Catastro, siempre que previamente se hubiera interpuesto recurso de revocatoria.

El escrito correspondiente deberá presentarse ante la mesa de entradas de la Dirección General de Rentas o Delegaciones, o ante la mesa de entradas de la Dirección Provincial de Catastro o Delegaciones, según corresponda, dentro de los quince (15) días de notificada la resolución respectiva, previo pago de la tasa retributiva de servicios el que será requisito de admisibilidad, y será remitido directamente al Tribunal Administrativo Fiscal dentro de los dos días de interpuesto.

El recurso deberá ser fundado y expresar los agravios que cause la resolución, y contener el ofrecimiento de toda la prueba, acompañándose la de carácter documental.

Las pruebas admisibles en el recurso de apelación estarán limitadas a acreditar hechos conocidos posteriormente a la resolución apelada o consistir en documentos que no hayan podido presentarse al proceso con anterioridad por causas no imputables al contribuyente. En caso de ofrecerse prueba pericial, su costo estará a cargo del proponente.

El Tribunal Administrativo Fiscal deberá decidir, dentro de los diez (10) días de recibidas las actuaciones, si el recurso es o no formalmente procedente indicando si se han cumplido los requisitos de forma necesarios. En caso de no haberse cumplido con dichos requisitos, emplazará al apelante para que en el término de diez (10) días subsane las diferencias u omisiones bajo apercibimiento de tenerlo por desistido del recurso. Concedido el recurso, se remitirán las actuaciones a la Dirección General de Rentas o la Dirección Provincial de Catastro de corresponder, para que en el término de treinta (30) días siguiente a su recepción, conteste los agravios expresados por el recurrente y ofrezca la prueba relativa al hecho nuevo o al documento incorporado por el apelante.

Si no se cumplen todos los recaudos, el TAF tiene facultades para emplazar al apelante para que subsane los defectos formales. Si se cumplen los recaudos, una vez admitido formalmente el recurso, se le da una vista a la DGR por 30 días para que analice el recurso y tenga oportunidad de contestar los agravios expuestos por el apelante. Se le da vista para que defienda su postura porque se está impugnando una decisión dictada por ella y puede haber otros argumentos que no han sido expresados en el recurso de revocatoria.

Dentro de los 30 días la DGR remite las actuaciones al TAF. Este una vez recibidas se pronuncia sobre la prueba ofrecida dentro de los 3 días (artículo 92<sup>(30)</sup>). En esta oportunidad es cuando el TAF puede disponer medidas para mejor proveer, es decir disponer diligencias que considere que van a contribuir al esclarecimiento del caso en apelación.

Si el TAF acepta la prueba, dicta las medidas para su producción. Si la rechaza debe fundamentar. Resuelto esto, recién entonces se aboca a la resolución del recurso de apelación.

En la práctica dictaminan el asesor contable y el letrado, se propone una resolución que se pone a consideración de los integrantes del TAF quienes pueden o no compartir la opinión de los asesores. Si comparten, dictan resolución en el mismo sentido. Si no comparten se manda nuevamente a consideración. En el TAF se resuelve por mayoría. La disidencia debe fundamentarse.

Una vez dictada la resolución, se remite el expediente al Poder Ejecutivo. Si no comparte la decisión remite las actuaciones al TAF para que vuelva a ser estudiado el caso.

---

<sup>(30)</sup> Artículo 92° - Contestados los agravios, el Tribunal Administrativo Fiscal se pronunciará sobre las pruebas ofrecidas dentro del plazo de tres (3) días de recibidas las actuaciones, estableciendo a cargo de quien se encuentra su producción y el plazo en que han de rendirse fijando días y horas de audiencia y el caso que correspondiere. La providencia que el Tribunal dicte, respecto de la admisión, cargo, plazo y producción de prueba será irrecurrible. El Tribunal deberá fundar la resolución que desestimare prueba ofrecida. Esta resolución sólo podrá ser recurrida mediante recurso de revocatoria el que deberá presentarse dentro de los diez (10) días de su notificación. También podrá disponer medidas para mejor proveer en especial convocar a las partes y a cualquier funcionario de la Dirección General de Rentas o de la Dirección Provincial de Catastro para procurar aclaraciones sobre puntos controvertidos. Estas actuaciones se efectuaran en presencia de las partes a quienes se notificará debidamente y se dejará constancia circunstanciada en el expediente de la realización del acto. Producidas las pruebas y aclaraciones indicadas anteriormente, el Tribunal pondrá las actuaciones en estado de resolver. La resolución será pronunciada dentro de los treinta (30) días de la providencia que llama autos para resolver. La misma será remitida dentro de los tres (3) días de dictada, para su ratificación por el Poder Ejecutivo.

Si comparte la opinión se les da vista al Fiscal de Estado y al Asesor de Gobierno, Luego dicta un decreto ratificando la resolución del TAF.

Las resoluciones del TAF ratificadas por el PE tienen el carácter de definitivas en sede administrativa y solo son susceptibles de recurso de revocatoria a fin de corregir errores materiales. (Artículo 93<sup>(31)</sup> )

Acá se agota la vía administrativa. La única acción que le queda al administrado es recurrir por la vía judicial ante la Suprema Corte de Justicia de la provincia (art 94<sup>(32)</sup> CF.)

De lo expuesto se observa una doble vía recursiva con efecto suspensivo como remedio de índole administrativo, por lo que debería adoptarse una sola y exclusiva instancia a los efectos de simplificar la estructura de recursos del procedimiento tributario sin atentar contra la garantía del debido proceso y no sean impeditivas del control judicial suficiente. Esto además de simplificar el procedimiento, le permitiría al estado una rápida percepción de los recursos con la correlativa certeza para el contribuyente respecto de su situación fiscal.

### **Tribunal Administrativo Fiscal**

El Tribunal Administrativo Fiscal pertenece a la órbita del Ministerio de Hacienda en la Provincia de Mendoza y actúa como órgano de apelación contra resoluciones de la Dirección General de Rentas. Lo integran tres vocales especialistas en tributación que designa el Poder Ejecutivo entre profesionales propuestos por el Ministerio de Hacienda. Lo preside un vocal designado por el Poder Ejecutivo.

El Tribunal Administrativo Fiscal es asesorado por especialistas en materia tributaria y un secretario. Sus facultades están legisladas en el artículo 136<sup>(33)</sup> del Código Fiscal

---

<sup>(31)</sup> Artículo 93° - Las resoluciones dictadas por el Tribunal Administrativo Fiscal una vez ratificadas por el Poder Ejecutivo, tendrán el carácter de definitivas en sede administrativa y sólo serán susceptibles de recurso de aclaratoria a fin de que sean corregidos errores materiales subsanadas omisiones de pronunciamiento o aclarados conceptos oscuros. Este recurso deberá presentarse dentro de los cinco (5) días de la notificación y resolverse en el mismo plazo.

<sup>(32)</sup> Artículo 94° - A partir del pronunciamiento del Tribunal Administrativo Fiscal ratificado por el Poder Ejecutivo quedará expedita la vía judicial para el ejercicio de las acciones pertinentes. La interposición de estas acciones no suspende la ejecución del acto impugnado, salvo que la Suprema Corte de Justicia dispusiere lo contrario.

<sup>(33)</sup> Artículo 136° - El Tribunal Administrativo creado por Ley 4362, y la Ley de Avalúo Fiscal en su Capítulo II, actuará como órgano de Apelación contra las decisiones definitivas en materia

Las funciones de los asesores son las mencionadas en el artículo 137<sup>(34)</sup> del CF en tanto que en el artículo 138<sup>(35)</sup> se establecen las funciones de los secretarios.

El artículo 139<sup>(36)</sup> del CF dispone que las Resoluciones del TAF se adopten por mayoría y en caso de disidencia la fundamentación individual es obligatoria.

---

tributaria de la Dirección General de Rentas y en materia catastral de la Dirección Provincial de Catastro, que produzcan efectos jurídicos individuales e inmediatos.

El Tribunal Administrativo Fiscal actuará en la órbita del Ministerio de Hacienda.

Estará integrado por tres vocales, dos contadores y un abogado, con formación en materia tributaria los que serán designados por el Poder Ejecutivo a propuesta del Ministerio de Hacienda. La presidencia será ejercida por uno de los vocales del Tribunal, el que será designado por el Poder Ejecutivo.

Los miembros del Tribunal no podrán ejercer actividades políticas ni profesionales asociadas con la materia tributaria y catastral.

El Tribunal contará con asesores especializados (en materia) tributaria o catastral y un secretario.

El Tribunal tendrá facultades para:

- a) Dictar el reglamento de procedimiento interno y modificarlo cuando sea necesario.
- b) Requerir informes a las reparticiones públicas nacionales, provinciales y municipales.
- c) Requerir la presencia y/o informes a los contribuyentes, responsables, testigos y funcionarios de la Dirección General de Rentas o de la Dirección Provincial de Catastro, Universidades, Cámaras, Asociaciones y demás técnicos de otras áreas de la Administración Pública.
- d) Solicitar los peritajes que considere pertinentes.
- e) Adoptar todas las medidas que sean necesarias para el cumplimiento de sus funciones.

(34) Artículo 137° - Las funciones de los Asesores serán:

- a) Reunir y ordenar los antecedentes de los casos sometidos a la decisión del Tribunal.
- b) Preparar las actuaciones necesarias para la citación de personas y los pedidos de informes relacionados con el trámite de los recursos que se sustancien ante él.
- c) Recibir las pruebas que se produzcan ante el Tribunal.
- d) Evaluar las pruebas acumuladas en los expedientes y producir dictamen fundado sobre las circunstancias de hecho y de derecho que hagan a los casos a resolver por el Tribunal.
- e) Elevar las actuaciones al Tribunal para su resolución.
- f) Efectuar toda otra diligencia, gestión o estudio que les encargue el Tribunal y que se vinculen con los temas o cuestiones a decidir por dicho organismo.
- g) En general, asesorar a los miembros del Tribunal en materia tributaria y catastral.

(35) Artículo 138° - Las funciones del Secretario serán:

- a) Recibir los expedientes que se remitan al Tribunal y todas las notas y demás instrumentos que se envíen a él.
- b) Remitir los expedientes a los Asesores para que ellos realicen las funciones que les competen.
- c) Controlar y autorizar con su firma todas las actuaciones que se produzcan ante el Tribunal.
- d) Efectuar la citación de personas y el envío de notas y pedidos de informes sobre la base de lo preparado por los Asesores.
- e) Proyectar las resoluciones a dictar por el Tribunal una vez producido el dictamen pertinente de los Asesores.

(36) Artículo 139° - Las resoluciones del Tribunal Administrativo Fiscal se adoptarán por mayoría de votos de sus miembros, quienes podrán dar por separado el fundamento de su decisión; ésta fundamentación individual será obligatoria en caso de que se trate de una disidencia al criterio de la mayoría.

El TAF tiene la facultad de dictar medidas para mejor proveer, esto se lo permite la búsqueda de la verdad material que es lo que le permite impulsar de oficio el procedimiento administrativo y realizar todos los actos tendientes al esclarecimiento verdadero del hecho. Si en la apelación se ofreciera una prueba que violara alguna de las dos limitaciones del art. 91 del CF, a través de medidas de mejor proveer podría introducir otros medios de prueba siempre que contribuya al esclarecimiento de los hechos y encontrar la verdad material.

En el orden nacional encontramos el Tribunal Fiscal de la Nación que constituye un órgano jurisdiccional enmarcado en el Poder Ejecutivo pero independiente de la administración activa, y su finalidad es asegurar real protección a contribuyentes y responsables impositivos. Tiene las características que configuran lo jurisdiccional, pues dirime las diferencias que se suscitan entre partes y sus integrantes tienen las garantías de estabilidad, inamovilidad y seguridad de retribución que les permite actuar con independencia del Poder Ejecutivo, aparte que sus decisiones hacen cosa juzgada sustancial. Por otra parte es un tribunal de plena jurisdicción, pues está facultado para apreciar libremente los hechos y aplicar el derecho, además sus pronunciamientos pueden ser confirmatorios, revocatorios o modificatorios de las decisiones administrativas.<sup>(39)</sup>

Si efectuamos una rápida comparación entre las características de ambos entes observamos que el organismo provincial requiere la urgente necesidad de su reformulación, competencia y funciones.

Si bien el TAF intenta dirimir las controversias que se suscitan entre los administrados y la Administración lo hace subordinado a directrices emanadas de la superioridad jerárquica por lo que la sentencia que en definitiva dicte el Tribunal Administrativo carece de seriedad.

Es necesario su reformulación para garantizar la independencia e imparcialidad de sus miembros, estableciendo una serie de garantías similares a las que corresponden a los magistrados del Poder Judicial, tales como la garantía de estabilidad, inamovilidad e intangibilidad de su remuneración que le permita actuar con independencia del Poder Ejecutivo

## **Resumen**

El procedimiento tributario en el ámbito administrativo de la provincia de Mendoza, presenta ciertas características que amerita ser abordado y entiendo que

---

<sup>(39)</sup> Giuliani Fonrouge, C, Navarrine, S, "Procedimiento Tributario", Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1993, pag. 624

puede resultar un aporte interesante para el joven profesional en ciencias económicas, teniendo en cuenta que advierto la existencia de escasa bibliografía que trate el tema en forma sistemática

Trataré el inicio del procedimiento y su consecución hasta la interposición de los recursos con los que cuenta el contribuyente.

Hay dos principios básicos de orden constitucional que deben tenerse en cuenta en todo procedimiento y que debe ser respetado en forma estricta: el debido proceso legal y la garantía de defensa. Son principios inviolables y hacen a un estado de derecho.

En el orden de la provincia de Mendoza en materia fiscal se aplica el Código Fiscal ( Ley 4362 y sus modificatorias) y en lo no previsto en el mismo se aplica supletoriamente la Ley de Procedimientos Administrativos de la provincia número 3909

El art. 78 del CF establece que la acción administrativa fiscal se puede iniciar de tres formas: a) A petición de parte interesada, b) Ante una denuncia y c) De oficio

En los casos en que el procedimiento administrativo fiscal se inicie ante una denuncia o de oficio, se debe dar vista al interesado por el plazo de quince (15) días para que se defienda.

Es importante la correcta formulación de la imputación. Le permitirá la posibilidad de defenderse acabadamente.

Las pruebas con las que cuente el administrado deben ser ofrecidas en el momento de ejercer el derecho de defensa.

El artículo 80 del CF, tiene una disposición que es muy importante; en el segundo párrafo dice que la producción de la prueba estará a cargo del contribuyente, responsable o tercero.

Otros aspectos a tener en cuenta en el proceso son los relativos a: comparencia en el procedimiento, formalidades de los escritos, notificaciones, domicilios y plazos procesales.

Una vez emitida la resolución por el Director o el funcionario con facultades delegadas, el contribuyente puede manifestar su disconformidad a través de los recursos. Los recursos que reglamenta el Código Fiscal son totalmente diferentes a los legislados en la ley 3909, razón por la cual nos vamos a ajustar al Código Fiscal.

Los recursos deben reunir ciertas formalidades. En todos los casos deben ser fundados.

Las clases de recursos legislados en el art. 87 del código fiscal son 4:

Aclaratoria, Revocatoria, Apelación y Directo

Con el recurso de revocatoria del art. 89 del CF también llamado de reconsideración se pretende que en el caso de la Dirección General de Rentas, el Director, reconsidere una resolución dictada por un funcionario con facultades delegadas (jefe de departamento). El plazo para interponer el recurso es de quince días.

El último recurso que legisla el CF en su art. 91 es el de apelación. Este recurso ya no se tramita dentro del ámbito de la DGR, sino que se interpone ante un órgano que está en la órbita del Ministerio de Hacienda, llamado Tribunal Administrativo Fiscal.

Es indispensable que exista recurso de revocatoria previamente denegado.

De lo expuesto se observa una doble vía recursiva con efecto suspensivo como remedio de índole administrativo por lo que debería adoptarse una sola y exclusiva instancia a los efectos de simplificar la estructura de recurso del procedimiento tributario sin atentar contra la garantía del debido proceso y no sean impeditivas del control judicial suficiente.

El recurso de apelación se presenta ante el Tribunal Administrativo Fiscal. Si efectuamos una rápida comparación entre las características de este organismo provincial y el Tribunal Fiscal de la Nación, observamos que el ente local requiere la urgente necesidad de su reformulación, competencia y funciones.

Si bien el TAF intenta dirimir las controversias que se suscitan entre los administrados y la Administración lo hace subordinado a directrices emanadas de la superioridad jerárquica por lo que la sentencia que en definitiva dicte el Tribunal Administrativo carece de seriedad.

Es necesario su reformulación para garantizar la independencia e imparcialidad de sus miembros, estableciendo una serie de garantías similares a las que corresponden a los magistrados del Poder Judicial, tales como la garantía de estabilidad, inamovilidad e intangibilidad de su remuneración que le permita actuar con independencia del Poder Ejecutivo

## **Conclusiones**

Como conclusión tenemos que pensar en una modificación del Código Fiscal, pero no pensando tanto en las urgencias del momento, como ocurre cada año donde se lo modifica a través de la ley impositiva, sino en tratar de generar un Código de



Procedimiento Tributario más organizado y abarcativo de todas las cuestiones procedimentales y que hacen a las garantías y derechos del contribuyente.

Tenemos que pensar en un proyecto que tendrá que tener vigencia durante varios años, por lo que debemos tener un pensamiento estratégico acerca de hacia dónde va la provincia y el país, y que anticipe cambios importantes que puedan ocurrir en términos jurídicos e institucionales en nuestro país.

No hay duda que Mendoza debe, necesariamente, modificar su Código Fiscal, especialmente en el aspecto procedimental y recursivo, a los efectos no sólo de brindar una mejor y más eficiente justicia tributaria, sino porque la simplificación del procedimiento propuesto, constituye un aspecto favorable tanto para contribuyentes como para el fisco provincial.

### **Citas Bibliograficas**

<sup>(1)</sup> **Art. 18.-** Ningún habitante de la Nación puede ser penado sin juicio previo fundado en ley anterior al hecho del proceso, ni juzgado por comisiones especiales, o sacado de los jueces designados por la ley antes del hecho de la causa. Nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo; ni arrestado sino en virtud de orden escrita de autoridad competente. Es inviolable la defensa en juicio de la persona y de los derechos. El domicilio es inviolable, como también la correspondencia epistolar y los papeles privados; y una ley determinará en qué casos y con qué justificativos podrá procederse a su allanamiento y ocupación. Quedan abolidos para siempre la pena de muerte por causas políticas, toda especie de tormento y los azotes. Las cárceles de la Nación serán sanas y limpias, para seguridad y no para castigo de los reos detenidos

<sup>(2)</sup> Cassagne, JC, "Derecho Administrativo", Tomo II, Abeledo-Perot, Buenos Aires, pág. 513

<sup>(3)</sup> Cassagne, JC, "Derecho Administrativo", Tomo II, Abeledo-Perot, Buenos Aires, pág. 510

<sup>(4)</sup> Artículo 78° La acción administrativa fiscal puede ser iniciada:

- a) A petición de parte interesada;
- b) Ante una denuncia;
- c) De oficio.

En el caso del inciso a) la presentación deberá ser fundada y contener el ofrecimiento de toda la prueba que haga al derecho del accionante. Cuando la acción sea por devolución o repetición, compensación o acreditación, deberán acompañarse los respectivos comprobantes de pago.

En caso que los comprobantes de pago originales estén incorporados en algún auto judicial se podrán presentar copias certificadas por autoridad judicial.

En los casos que la devolución sea solicitada por los agentes de retención establecidos en el artículo 211° de este código deberán adjuntar una declaración jurada con la nómina de los contratantes y sus domicilios a efectos de ser notificados del trámite previo a hacerles efectiva la devolución a los peticionantes.

En los casos de los incisos b) y c), previo a resolver, se dará vista al interesado de todo lo actuado por el plazo de quince (15) días para que alegue todas las razones de hecho y de derecho que estime aplicables. En la misma oportunidad deberá ofrecer la prueba pertinente.

La Dirección General de Rentas deberá expedirse sobre la procedencia de la prueba ofrecida. El pronunciamiento que acepte su producción contendrá las medidas necesarias para su sustanciación.

Para el caso que se desestimare la prueba ofrecida, deberá hacerlo mediante decisión fundada en el mismo acto que resuelve la procedencia de la acción fiscal iniciada.

<sup>(5)</sup> Díaz Sieiro, H, Veljanovich, R y Bergroth, L, "Procedimiento Tributario", Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1993, pág. 443.

<sup>(6)</sup> Artículo 80° La prueba a que se refiere el Artículo 78° deberá ser producida en el plazo de quince (15) días a contar del vencimiento del lapso establecido para su ofrecimiento, salvo para presentar o completar documentación, en cuyo caso el plazo será de cinco (5) días. Dicho plazo comenzará a correr desde el día siguiente al de la notificación de la acción administrativa. Para todos los casos, la producción de la prueba estará a cargo del contribuyente, responsable o tercero.

Cuando se ofrezca la testimonial, cada interesado no podrá proponer más de tres (3) testigos.

Se requiere resolución expresa del Director General de Rentas, para aceptar:

- a) más de tres (3) testigos,
- b) prueba a rendirse fuera de la Provincia.

<sup>(7)</sup> Artículo 81° - La prueba tendiente a desvirtuar los hechos, actos, indicios o presunciones, tomados en cuenta por la Dirección para la determinación del débito tributario, estará a cargo del contribuyente o responsable cuando aquellos deriven de datos concretos emanados del propio contribuyente, terceros o entidades públicas o surjan de normas legales, reglamentarias o técnicas relativas a la actividad o situación del contribuyente o responsable.

<sup>(8)</sup> Artículo 98° - Deberán ser notificadas:

- a) Las decisiones administrativas definitivas o que resuelvan un incidente, emanadas del Director o funcionario con facultades delegadas.
- b) Las que dispongan emplazamientos, citaciones, vistas, traslados y las relativas a medidas de prueba.
- c) Todas las demás que la Dirección determine.

<sup>(9)</sup> Artículo 99° - Las notificaciones sólo podrán efectuarse válidamente por los siguientes medios:

- a) Cédula.
- b) Carta certificada con aviso de recepción.
- c) Telegrama colacionado.
- d) Constancia firmada por el interesado en el respectivo expediente, dándose expresamente por notificado de las actuaciones.
- e) Préstamos del expediente, cuando de ello hubiere constancia escrita firmada por el interesado o su representante.
- f) Agregación de escritos o actuaciones con la firma del interesado o su representante, que evidencien en forma indubitable su conocimiento del acto o decisión.
- g) Edictos publicados en el Boletín oficial y un diario de circulación en toda la Provincia, por tres (3) días alternados, en caso de domicilio ignorado, para lo cual,

previamente deberán practicarse por la Dirección General de Rentas o Policía de la Provincia, las diligencias tendientes a localizar el domicilio del contribuyente o responsable.

h) Listados que se exhibirán durante el plazo que determine la reglamentación en la respectiva repartición y que serán anunciados previamente mediante avisos publicados durante cinco (5) días alternados en un mes, en el Boletín oficial y en uno de los diarios de mayor circulación en la Provincia. El presente medio sólo podrá aplicarse para notificar modificaciones generales o zonales en los avalúos fiscales.

i) Inserción en el boleto del impuesto inmobiliario del nuevo avalúo fiscal atribuido al bien. En este caso la notificación se tendrá por efectuada el día del vencimiento del plazo para el pago del tributo indicado en el boleto.

<sup>(10)</sup> Artículo 101° - Las notificaciones ordenadas en actuaciones administrativas deberán contener, salvo disposiciones especiales de este Código, el texto íntegro de su parte resolutive, con la expresión de la carátula y numeración del expediente.

<sup>(11)</sup> Artículo 102° - Si la notificación se hiciere en el domicilio, el empleado designado a tal efecto llevará por duplicado una cédula en que esté transcrita la resolución que deba notificarse. Una de las copias, que fechará y firmará, la entregará a la persona a la cual deba notificar o, en su defecto, a cualquier otra de la casa. En la otra copia, destinada a ser agregada al expediente, se pondrá constancia del día, hora y lugar de la entrega, requiriendo la firma de la persona que manifieste ser de la casa, o poniendo constancia de que se negó a firmar.

Cuando el empleado no encontrare la persona a la cual deba notificar y ninguna de las otras personas de la casa quisiere recibirla, fijará o introducirá en la casa copia de la cédula y demás instrumentos acompañados dejando constancia de ello en el ejemplar destinado a ser agregado al expediente.

Cuando la notificación se efectúe por medio de telegrama servirá de suficiente constancia el recibo de entrega de la oficina telegráfica, la que deberá agregarse al expediente.

<sup>(12)</sup> Artículo 108° - A los efectos de la aplicación de este Código, leyes fiscales especiales y normas legales complementarias se considerará como domicilio fiscal de los contribuyentes y demás responsables de impuestos, tasas o contribuciones, a los que se establecen en el presente capítulo, los que se reputarán válidos a todos los efectos administrativos y judiciales.

Artículo 108° (bis) - Se considerará domicilio fiscal electrónico el sitio informático, seguro, personalizado, válido y optativo registrado por los contribuyentes y demás responsables para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y para la entrega o recepción de comunicaciones de cualquier naturaleza. Su constitución, implementación y cambio se efectuará conforme a la forma, requisitos y condiciones que establezca la Dirección General de Rentas. Dicho domicilio producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio constituido, siendo válidas y plenamente eficaces todas las notificaciones, emplazamientos y comunicaciones que allí se practiquen por esta vía.

<sup>(13)</sup> Artículo 109° - Son domicilios fiscales, en el orden que se indican los siguientes:

a) Personas físicas:

1- El lugar de residencia permanente o habitual.

2- El lugar de establecimiento.

3- El lugar donde se encuentren ubicados los bienes o se produzcan los hechos sujetos a imposición.

b) Personas jurídicas y demás sujetos de derecho:

1- La sede de su dirección o administración.

2- El lugar del establecimiento.

3- El lugar en que se encuentran ubicados los bienes o se produzcan los hechos sujetos a imposición.

c) Sujetos pasivos domiciliados fuera de la Provincia:

1- El último de los domicilios que tenga o haya tenido de acuerdo con la enunciación anterior o en su defecto el de su agente o representante en la Provincia.

2- El lugar del establecimiento ubicado en la Provincia.

3- El que elija el sujeto activo cuando exista más de uno de los domicilios enumerados precedentemente y sea comunicado al interesado.

Es domicilio del establecimiento el lugar donde se desarrolle el comercio, industria, profesión, oficio, servicio, etc. Entiéndase por establecimiento a casa matriz y a cada sucursal, agencia, depósito, oficina, fábrica, taller u otra forma de asentamiento permanente físicamente separado o independiente de casa matriz, cualquiera sea la actividad en ellos desarrollada.

<sup>(14)</sup> Artículo 110° - Sin perjuicio de lo enunciado en el artículo anterior, son domicilios fiscales especiales, los siguientes:

a) El lugar de ubicación del bien, en cuanto al impuesto inmobiliario.

b) El domicilio real denunciado en los autos pertinentes a los efectos de los tributos de justicia y de sellos.

c) El denunciado ante el Registro Nacional de la Propiedad del Automotor, en el caso del impuesto a los automotores.

d) El especial constituido por los contratantes en el respectivo instrumento en relación al impuesto de sellos.

e) El último constituido o denunciado ante la Dirección General de Rentas para el cumplimiento de obligaciones formales, en cuanto a un impuesto o contribución determinados.

f) El lugar donde se constituye especialmente domicilio fiscal por parte del sujeto pasivo, respecto de un tributo o contribución específicos.

<sup>(15)</sup> Artículo 111° - La Dirección admitirá la constitución de un domicilio fiscal especial y podrá exigirlo a aquellos contribuyentes que estén radicados fuera del radio de distribución domiciliaria habitual de la correspondencia. Este domicilio especial deberá estar en la ciudad de Mendoza, o en el radio de las Delegaciones de la Dirección General de Rentas. El domicilio fiscal deberá ser consignado en todos los escritos y declaraciones juradas presentadas ante la Dirección, debiendo todo cambio ser comunicado dentro de los treinta (30) días de efectuado.

Su omisión hará incurrir a contribuyentes y responsables en las sanciones previstas por incumplimiento a un deber formal.

<sup>(16)</sup> Artículo 112° - Las facultades que se acuerden para la constitución de domicilio fiscal fuera de la Provincia no alterarán las normas precedentes ni implicarán declinación de jurisdicción.

<sup>(17)</sup> Artículo 103° - Todos los plazos procesales establecidos en el presente Código se cuentan por días hábiles administrativos, salvo expresa disposición en contrario, y se computan a partir del día hábil siguiente al de la notificación.

<sup>(18)</sup> Artículo 104° - Los plazos procesales para interponer recursos son perentorios. Los restantes plazos serán prorrogados por una sola vez, salvo expresa disposición en contrario. En este caso la prórroga será acordada por el Director General de Rentas por un plazo igual al original, siempre que la solicitud haya sido presentada antes del vencimiento de aquél.

<sup>(19)</sup> Artículo 105° - En el caso que el pedido de prórroga no sea contestado en el plazo de diez (10) días, aquélla se entenderá automáticamente acordada por el lapso indicado en el artículo anterior.

<sup>(20)</sup> Artículo 106° - Los plazos procesales pueden suspenderse en caso de fuerza mayor que haga imposible la realización del acto pendiente.

<sup>(21)</sup> Artículo 107° - A los efectos de lo dispuesto en el presente capítulo, por motivos excepcionales la Dirección podrá declarar inhábiles uno o más días administrativos.

<sup>(22)</sup> Artículo 61° - Los responsables del pago del Impuesto de Sellos que no lo efectúen dentro de los plazos establecidos por el art. 241° del presente Código, inclusive los casos en que el impuesto se abone por declaración jurada o lo hicieren por una cantidad menor de la que corresponda, abonarán sin necesidad de acción administrativa previa, además del capital y de los intereses resarcitorios correspondientes, una multa graduable de la siguiente forma:

a) Cuando el impuesto sea abonado espontáneamente:

1- Dentro del mes, contado a partir del día de vencimiento de pago del impuesto: diez por ciento (10%) del débito tributario total correspondiente;

2- Pasado el mes y hasta tres (3) meses, contados a partir del día de vencimiento de pago del impuesto, veinticinco por ciento (25%) del débito tributario total correspondiente;

3- Pasado los tres (3) meses de retardo, contados a partir del día de vencimiento de pago del impuesto, cincuenta por ciento (50%) del débito tributario total.

b) Cuando el pago del impuesto no se efectúe espontáneamente corresponderá el duplo de la sanción prevista en el inciso a). A los fines de este artículo se considerará como mes el tiempo transcurrido entre el día de vencimiento de la obligación y el mismo día del mes siguiente inclusive.

<sup>(23)</sup> Cassagne, JC, "Derecho Administrativo", Tomo II, Abeledo-Perot, Buenos Aires, pág. 589

<sup>(24)</sup> Artículo 86° - Las resoluciones emanadas del Director General de Rentas y demás funcionarios con atribuciones delegadas son recurribles en la forma establecida en el presente Código.

Los recursos sólo serán susceptibles de ser interpuestos contra los actos administrativos definitivos que causen estado en su respectiva instancia.

La interposición de los recursos administrativos suspende la ejecución de las resoluciones recurridas.

<sup>(25)</sup> Artículo 87° - Los recursos a que alude el artículo anterior serán:

a) De aclaratoria.

b) De revocatoria.

c) De apelación.

d) Directo.

<sup>(26)</sup> Artículo 88° - El recurso de aclaratoria procede contra resoluciones de los funcionarios

enunciados en el artículo 86° a fin de que sean corregidos errores materiales, subsanadas omisiones o aclarados conceptos oscuros, siempre que ello no importe una modificación sustancial. Se presentarán ante el mismo funcionario del que emanó el acto dentro de los cinco (5) días de la notificación y deberá resolverse en el mismo plazo

(27) Artículo 89° - El recurso de revocatoria procede contra resoluciones emanadas del Director General de Rentas o de funcionarios que actúen en virtud de facultades delegadas, dentro del plazo de quince (15) días de la notificación de la respectiva resolución. En el primer caso sólo es procedente cuando no haya habido decisión previa y definitiva en esa etapa procesal, de un funcionario con facultades delegadas.

El recurso será fundado y deberá contener el ofrecimiento de toda la prueba que se considere pertinente, siguiéndose en cuanto a su producción y limitaciones lo dispuesto en los artículos 80° y 81°.

No se admitirá ofrecimiento de prueba cuando el recurrente tuvo oportunidad procesal de hacerlo con anterioridad. El recurso se interpondrá en todos los casos ante el Director General de Rentas y éste deberá resolverlo en el plazo de treinta (30) días de encontrarse las actuaciones en estado. Este lapso se entenderá prorrogado por otro período igual en los casos en que no se hubiere notificado la resolución dentro de los primeros treinta (30) días.

(28) Artículo 90° - Vencidos los plazos establecidos en los artículos 88° y 89°, el interesado podrá considerar denegada tácitamente su petición y recurrir directamente ante el superior jerárquico o Tribunal Administrativo Fiscal, según corresponda.

(29) Artículo 91° - El recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo Fiscal procede contra las decisiones definitivas del Director General de Rentas o del Director Provincial de Catastro, siempre que previamente se hubiera interpuesto recurso de revocatoria.

El escrito correspondiente deberá presentarse ante la mesa de entradas de la Dirección General de Rentas o Delegaciones, o ante la mesa de entradas de la Dirección Provincial de Catastro o Delegaciones, según corresponda, dentro de los quince (15) días de notificada la resolución respectiva, previo pago de la tasa retributiva de servicios el que será requisito de admisibilidad, y será remitido directamente al Tribunal Administrativo Fiscal dentro de los dos días de interpuesto.

El recurso deberá ser fundado y expresar los agravios que cause la resolución, y contener el ofrecimiento de toda la prueba, acompañándose la de carácter documental.

Las pruebas admisibles en el recurso de apelación estarán limitadas a acreditar hechos conocidos posteriormente a la resolución apelada o consistir en documentos que no hayan podido presentarse al proceso con anterioridad por causas no imputables al contribuyente. En caso de ofrecerse prueba pericial, su costo estará a cargo del proponente.

El Tribunal Administrativo Fiscal deberá decidir, dentro de los diez (10) días de recibidas las actuaciones, si el recurso es o no formalmente procedente indicando si se han cumplido los requisitos de forma necesarios. En caso de no haberse cumplido con dichos requisitos, emplazará al apelante para que en el término de diez (10) días subsane las diferencias u omisiones bajo apercibimiento de tenerlo por desistido del recurso. Concedido el recurso, se remitirán las actuaciones a la Dirección General de Rentas o la Dirección Provincial de Catastro de corresponder, para que en el término de treinta (30) días siguiente a su recepción, conteste los agravios expresados por el recurrente y ofrezca la prueba relativa al hecho nuevo o al documento incorporado por el apelante.

(30) Artículo 92° - Contestados los agravios, el Tribunal Administrativo Fiscal se pronunciará sobre las pruebas ofrecidas dentro del plazo de tres (3) días de recibidas las actuaciones, estableciendo a cargo de quien se encuentra su producción y el plazo en que han de rendirse fijando días y horas de audiencia y el caso que correspondiere. La providencia que el Tribunal dicte, respecto de la admisión, cargo, plazo y

producción de prueba será irrecurrible. El Tribunal deberá fundar la resolución que desestime prueba ofrecida. Esta resolución sólo podrá ser recurrida mediante recurso de revocatoria el que deberá presentarse dentro de los diez (10) días de su notificación. También podrá disponer medidas para mejor proveer en especial convocar a las partes y a cualquier funcionario de la Dirección General de Rentas o de la Dirección Provincial de Catastro para procurar aclaraciones sobre puntos controvertidos.

Estas actuaciones se efectuarán en presencia de las partes a quienes se notificará debidamente y se dejará constancia circunstanciada en el expediente de la realización del acto.

Producidas las pruebas y aclaraciones indicadas anteriormente, el Tribunal pondrá las actuaciones en estado de resolver.

La resolución será pronunciada dentro de los treinta (30) días de la providencia que llama autos para resolver. La misma será remitida dentro de los tres (3) días de dictada, para su ratificación por el Poder Ejecutivo.

<sup>(31)</sup> Artículo 93° - Las resoluciones dictadas por el Tribunal Administrativo Fiscal una vez

ratificadas por el Poder Ejecutivo, tendrán el carácter de definitivas en sede administrativa

y sólo serán susceptibles de recurso de aclaratoria a fin de que sean corregidos errores materiales subsanadas omisiones de pronunciamiento o aclarados conceptos oscuros. Este recurso deberá presentarse dentro de los cinco (5) días de la notificación y resolverse en el mismo plazo.

<sup>(32)</sup> Artículo 94° - A partir del pronunciamiento del Tribunal Administrativo Fiscal ratificado por el Poder Ejecutivo quedará expedita la vía judicial para el ejercicio de las acciones pertinentes.

La interposición de estas acciones no suspende la ejecución del acto impugnado, salvo que la Suprema Corte de Justicia dispusiere lo contrario.

<sup>(33)</sup> Artículo 136° - El Tribunal Administrativo creado por Ley 4362, y la Ley de Avalúo Fiscal en su Capítulo II, actuará como órgano de Apelación contra las decisiones definitivas en materia tributaria de la Dirección General de Rentas y en materia catastral de la Dirección Provincial de Catastro, que produzcan efectos jurídicos individuales e inmediatos.

El Tribunal Administrativo Fiscal actuará en la órbita del Ministerio de Hacienda.

Estará integrado por tres vocales, dos contadores y un abogado, con formación en materia tributaria los que serán designados por el Poder Ejecutivo a propuesta del Ministerio de Hacienda. La presidencia será ejercida por uno de los vocales del Tribunal, el que será designado por el Poder Ejecutivo.

Los miembros del Tribunal no podrán ejercer actividades políticas ni profesionales asociadas con la materia tributaria y catastral.

El Tribunal contará con asesores especializados (en materia) tributaria o catastral y un secretario.

El Tribunal tendrá facultades para:

- a) Dictar el reglamento de procedimiento interno y modificarlo cuando sea necesario.
- b) Requerir informes a las reparticiones públicas nacionales, provinciales y municipales.
- c) Requerir la presencia y/o informes a los contribuyentes, responsables, testigos y funcionarios de la Dirección General de Rentas o de la Dirección Provincial de Catastro, Universidades, Cámaras, Asociaciones y demás técnicos de otras áreas de la Administración Pública.
- d) Solicitar los peritajes que considere pertinentes.

e) Adoptar todas las medidas que sean necesarias para el cumplimiento de sus funciones.

(34) Artículo 137° - Las funciones de los Asesores será n:

- a) Reunir y ordenar los antecedentes de los casos sometidos a la decisión del Tribunal.
- b) Preparar las actuaciones necesarias para la citación de personas y los pedidos de informes relacionados con el trámite de los recursos que se sustancien ante él.
- c) Recibir las pruebas que se produzcan ante el Tribunal.
- d) Evaluar las pruebas acumuladas en los expedientes y producir dictamen fundado sobre las circunstancias de hecho y de derecho que hagan a los casos a resolver por el Tribunal.
- e) Elevar las actuaciones al Tribunal para su resolución.
- f) Efectuar toda otra diligencia, gestión o estudio que les encargue el Tribunal y que se vinculen con los temas o cuestiones a decidir por dicho organismo.
- g) En general, asesorar a los miembros del Tribunal en materia tributaria y catastral.

(35) Artículo 138° - Las funciones del Secretario serán :

- a) Recibir los expedientes que se remitan al Tribunal y todas las notas y demás instrumentos que se envíen a él.
- b) Remitir los expedientes a los Asesores para que ellos realicen las funciones que les competan.
- c) Controlar y autorizar con su firma todas las actuaciones que se produzcan ante el Tribunal.
- d) Efectuar la citación de personas y el envío de notas y pedidos de informes sobre la base de lo preparado por los Asesores.
- e) Proyectar las resoluciones a dictar por el Tribunal una vez producido el dictamen pertinente de los Asesores.

(36) Artículo 139° - Las resoluciones del Tribunal Administrativo Fiscal se adoptarán por mayoría de votos de sus miembros, quienes podrán dar por separado el fundamento de su decisión; ésta fundamentación individual será obligatoria en caso de que se trate de una disidencia al criterio de la mayoría.

(39) Giuliani Fonrouge, C, Navarrine, S, "Procedimiento Tributario", Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1993, pág. 624

### **Bibliografía consultada**

1. Cassagne, JC, "Derecho Administrativo", Tomo II, Abeledo - Perot, Buenos Aires.
2. Díaz Sieiro, H, Veljanovich, R y Bergroth, L, "Procedimiento Tributario", Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1993.
3. Giuliani Fonrouge, C, Navarrine, S, "Procedimiento Tributario", Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1993.
4. Mendoza (provincia). Dirección General de Rentas. Código Fiscal 2011
5. [www.rentas.mendoza.gov.ar](http://www.rentas.mendoza.gov.ar)