CAF 19964/2025/CA1 GONZALEZ SILVIA ALICIA (TF 36019 –I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de noviembre de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

1º) Que a fs. 722/726 el Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, confirmó las resoluciones Nos. 22 y 23 de 2012 en todas sus partes y **declaró la nulidad de las Resoluciones Nos. 41 y 42 del referido año**. Impuso las costas por sus respectivos vencimientos.

En lo que aquí interesa y puntualmente con relación a la declaración de nulidad, el voto mayoritario sostuvo que, en lo que refería a las multas que fueron aplicadas en las Resoluciones Nos 41 y 42/2012, en los considerandos de dichos actos se había invocado la existencia de un error material, pero sin indicarse cuál había sido concretamente ese error. Sin embargo, no se trataba sólo de un “error” en la parte resolutiva de la decisión ya que los considerandos de las resoluciones 22 y 23 de 2012 daban cuenta de que la intención del juez administrativo al dictarlas fue diferir la aplicación de sanciones al resultado de la causa penal. En tal sentido consideró que, aun cuando al contestar los traslados de los recursos de apelación y en ocasión de alegar la representación fiscal había invocado la modificación legal producida por la ley 26.735, que adecuó el umbral de punibilidad del art. 1º de la ley 24.769, lo cierto era que a la fecha del dictado de las resoluciones 22 y 23/2012 (24/12/2012) la norma que había aumentado los montos objetivos de punibilidad ya estaba vigente, dado que había sido publicada en el BO el 28 de diciembre de 2011.

En razón de ello, sin desconocer la facultad que tiene la Administración Tributaria de sanear sus actos viciados en sus elementos esenciales, con arreglo a la facultad del art. 19 de la ley 19.549, concluyó que en el caso se trataba de una violación a las formas esenciales de emisión del acto en que se determinaron de oficio las obligaciones. Es decir, no se trata de una nulidad relativa de las previstas en el art. 15 de la ley 19.549, que hubiera podido sanearse con arreglo a la normativa antes citada, por lo que dejó sin efecto las sanciones aplicadas, con costas.

2º) Que, contra dicha resolución **apeló el Fisco a fs. 754/765 y expresó agravios, que no fueron contestados por su contraria.**

Afirma que en el caso se ha decretado una nulidad por la nulidad misma, ya que como se observa el derecho defensivo de la parte actora no se ha vulnerado. Ello así la sentencia del Tribunal Fiscal sólo viene a satisfacer un interés teórico propio, pero se aparta de lo establecido por la ley, puesto que los actos recurridos poseen causa y motivación, y no se ha vulnerado en modo alguno el derecho de defensa de la recurrente.

Manifiesta al respecto que no existe la demostración de un interés jurídico lesionado o de un perjuicio cierto e irreparable, ya que la actora había tomado conocimiento de los hechos generadores de las sanciones y ha podido ejercer su derecho de defensa sin ningún tipo de obstrucción o afectación, no alegando en ningún momento el incumplimiento del art. 74 de la ley 11.683 que invoca para sostener la nulidad del acto.

A fs. 731, **el Fisco** apeló por bajos los honorarios regulados a los profesionales de su parte y por altos los regulados a los letrados de la actora.

3º) Que, los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones, sino tan sólo pronunciarse sobre aquéllas que estimen conducentes para la resolución de la causa.

4º) Que, vale recordar que "*saneamiento o convalidación*" es el efecto jurídico que se produce cuando la Administración, por medio de un acto expreso o tácito, otorga plena validez a un acto administrativo afectado por un vicio determinante de su nulidad relativa. El saneamiento **no procede respecto de vicios generadores de nulidad absoluta.**

La LNPA, de aplicación supletoria a la ley 11.683, se refiere al saneamiento en su art. 19, en el que preceptúa que el acto administrativo anulable puede ser saneado mediante:

a) ratificación por el órgano superior, cuando el acto haya sido emitido con incompetencia en razón del grado, y la avocación, delegación o sustitución sean procedentes; y

b) confirmación, por el mismo órgano que dictó el acto, subsanando el vicio que lo afecta.

5º) Que, conforme surge de los presentes autos, el Fisco determinó de oficio las obligaciones tributarias de la actora respecto del IVA y del Impuesto a las Ganancias e **hizo reserva del derecho de aplicar las sanciones en los términos del art. 20 de la ley 24.769 por los períodos 1/2006 a 5/2007 de IVA y 2006 de Impuesto a las Ganancias.**

Posteriormente, a través de las Resoluciones 41 y 42 de 2012 la Administración resolvió sanear los precitados actos en lo que refería a la reserva del derecho para aplicar las sanciones y fijó a la actora sendas multas en los términos del artículo 46 de la ley 11.683.

A tales efectos, en los considerandos de dichos decisorios señaló que se había detectado un "error material" sin dar mayores precisiones.

Al respecto, cabe señalar que, si bien la Administración tiene facultades para sanear sus actos, no puede desconocerse que en las mencionadas resoluciones no se explicaron claramente los motivos por los que se procedía a ejercer esa facultad, aplicando las cuestionadas sanciones.

Debe recordarse en tal sentido que si bien no existen formas rígidas para el cumplimiento de la exigencia de la motivación explícita del acto administrativo –la cual debe adecuarse, en cuanto a la modalidad de su configuración, a la índole particular de cada acto administrativo- no cabe la admisión de fórmulas carentes de contenido, de expresiones de manifiesta generalidad o en su caso, circunscribirla a la mención de citas legales, que contemplen sólo una potestad genérica no justificada en los actos concretos.

La exigencia de motivar debidamente el acto administrativo tiene por objeto garantizar los derechos del particular y, en especial, materializar la garantía de tutela administrativa efectiva, al permitirle conocer las razones que indujeron a la Administración a dictarlo. Además, constituye un elemento de esencial trascendencia para el juez llamado a controlar la actividad administrativa, pues le permite revisar acabadamente su legitimidad.

Por las razones expuestas y toda vez que el memorial no constituye una crítica concreta y razonada de lo resuelto por el Tribunal Fiscal en este sentido, corresponde desestimar la apelación del Fisco, y confirmar la resolución apelada. Sin costas a favor de la contraria por no haber contestado el traslado del recurso. **ASI SE RESUELVE.**

6º) Que, en atención a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación –por mayoría– en Fallos: 341:1063 y 345:220; y ponderando la naturaleza del proceso, su monto –tomando como tal el importe por el que resultaron vencedoras la partes-, la importancia de las cuestiones debatidas, la forma en que fueron impuestas las costas y la calidad y eficacia de las labores desarrolladas en las tres etapas cumplidas del proceso ante el Tribunal Fiscal, por los letrados de ambas partes, corresponde:

i) **Por el Expte. nº 36.067-I**, **REDUCIR** a la suma de **PESOS VEINTIDOS MIL QUINIENTOS ($ 22.500)**, para cada uno de los de los doctores Marcos Sankowicz y Osvaldo Gandini, quienes se desempeñaron como letrados patrocinantes de la parte actora, los que se encuentran a cargo del Fisco Nacional, por la 1a y 2a etapa del proceso (cfr. arts. 6º, 7º, 9º, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839).

ii) **Por el Expte. nº 36.069-I**, **REDUCIR** a la suma de **PESOS TREINTA Y SEIS MIL QUINIENTOS ($36.500),** para cada uno de los doctores Marcos Sankowicz y Osvaldo Gandini, quienes se desempeñaron como letrados patrocinantes de la parte actora, los que se encuentran a cargo del Fisco Nacional, por la 1a y 2a etapa del proceso (cfr. arts. 6º, 7º, 9º, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839).

iii) **Por el Expte. nº 36019-I ELEVAR** los honorarios regulados a favor del patrocinio y representación letrada del Fisco Nacional a las sumas de **PESOS**

OCHENTA Y TRES MIL QUINIENTOS ($83.500) y TREINTA Y TRES MIL CUATROCIENTOS ($33.400) respectivamente, a cargo de la parte actora, por la 1a y 2a etapa del juicio (cfr. arts. 6º, 7º, 9º, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839).

CONFIRMAR los honorarios regulados a favor de la dirección letrada y representación del Fisco Nacional, a cargo de la parte actora, por la 3º etapa del proceso (arts. 16, 19, 21, 29, inc. a y b, 51 y cdtes., de la ley 27.423; resol. SGA nº 2226/25)..

iv) **Por el Expte. nº 36022-I**

ELEVAR, los emolumentos regulados a favor del patrocinio y representación del Fisco Nacional, a la suma de **PESOS CINCUENTA Y SIETE MIL QUINIENTOS ($57.500) Y VEINTITRES MIL ($23.000)** a cargo de la parte actora por la 1º y 2º etapa del juicio (cfr. arts. 6º, 7º, 9º, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839).

CONFIRMAR los honorarios regulados a favor de la dirección letrada y representación del Fisco Nacional, a cargo de la parte actora, por la 3º etapa del proceso (arts. 16, 19, 21, 29, inc. a y b, 51 y cdtes., de la ley 27.423; resol. SGA nº 2226/25).

Se deja constancia que los honorarios que anteceden no incluyen el Impuesto al Valor Agregado monto que -en su caso- deberá ser adicionado conforme a la situación de los profesionales frente al citado tributo. **ASÍ TAMBIÉN SE RESUELVE**.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 11/11/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#40108052#480051598#20251111101635370

CAF 19964/2025/CA1 GONZALEZ SILVIA ALICIA (TF 36019 –I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Fecha de firma: 11/11/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#40108052#480051598#20251111101635370