

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 28 de marzo de 2006.

Vistos los autos: "Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Y.P.F. S.A. c/ Provincia del Neuquén", para decidir sobre su procedencia.

Considerando:

Que el recurso extraordinario, cuya denegación origina la presente queja, es inadmisibile (art. 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por ello, se desestima la queja. Declárase perdido el depósito de fs. 1. Hágase saber y, oportunamente, archívese.  
ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - ELENA I. HIGHTON de NOLASCO -  
CARLOS S. FAYT - JUAN CARLOS MAQUEDA - E. RAUL ZAFFARONI (en  
disidencia)- RICARDO LUIS LORENZETTI - CARMEN M. ARGIBAY.

ES COPIA

DISI-/-



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

-//-DENCIA DEL SEÑOR MINISTRO DOCTOR DON E. RAUL ZAFFARONI

Considerando:

1º) Que contra la resolución del Tribunal Administrativo Fiscal de la Provincia del Neuquén que mantuvo la determinación de oficio realizada a la actora por la Dirección Provincial de Rentas en lo relativo al impuesto sobre los ingresos brutos, aquélla dedujo demanda contencioso administrativa ante el Superior Tribunal de Justicia de la mencionada provincia.

2º) Que ese tribunal declaró inadmisibile la acción promovida (fs. 366/368 de los autos principales a cuya foliatura se refieren las citas que siguen). Para así resolver, consideró que tanto los arts. 188 de la Ley de Procedimientos Administrativos (ley 1284 de abril de 1981), como el 6º del Código Procesal Administrativo (ley 1305 de julio del mismo año) disponen, a los fines de la habilitación de la instancia ante ese tribunal, la necesidad de una resolución expresa o tácita que agote la vía administrativa, esto es, que "cause estado", de modo que, según los términos del art. 190 de la primera de las nombradas, se cierre aquella instancia al haberse dictado el pertinente acto "por la más alta autoridad competente, una vez agotados todos los medios de impugnación". Y a su juicio, dicho extremo no se cumple en las presentes actuaciones toda vez que, según lo dispuesto por los arts. 171 y 134, inc. 17, de la Constitución de la Provincia del Neuquén, "es el titular del Poder Ejecutivo" de la provincia "la máxima autoridad para la resolución de este tipo de conflictos dentro de la esfera administrativa". De ahí que, concluye, la "particular interpretación de las disposiciones del Código Fiscal que el accionante esboza (...) a efectos de tener por agotada la vía administrativa con la resolución

dictada por el Tribunal Administrativo Fiscal Provincial no puede recibir favorable acogimiento", ya que importaría desconocer "la normativa constitucional de la que emana la competencia del Gobernador para resolver de manera definitiva las pretensiones administrativas en dicha sede".

3°) Que contra lo así resuelto, la actora interpuso —de acuerdo con lo previsto expresamente por el art. 41, párrafo segundo, de la ley 1305 respecto de las resoluciones que rechazan la admisión del proceso— recurso de reposición. Su rechazo (fs. 380/382), motivó la interposición del recurso extraordinario federal de fs. 389/410. La denegación de éste dio origen al planteamiento de la queja en examen.

4°) Que en primer lugar corresponde detenerse en la observación formulada por el señor Procurador Fiscal subrogante ante esta Corte, en cuanto considera que el recurso extraordinario ha sido interpuesto tardíamente. Sobre el particular cabe consignar (más allá de que en el auto denegatorio del recurso extraordinario se admitió que aquel "ha sido deducido tempestivamente" —fs. 418 vta.—), que si bien según conocida jurisprudencia el término para deducir la apelación extraordinaria no se suspende con motivo de la interposición del recurso de revocatoria o de reposición declarado improcedente (Fallos: 256:54; 262:428 y sus citas; 266:10, considerando 5° y sus muchas citas; 308:916 y otros), tal principio no es absoluto ya que cede cuando, como ocurre en el presente caso, es rechazado mediante una resolución que agrega nuevos fundamentos, la cual, de este modo, integra la sentencia (confr. doctrina de Fallos: 311:1242 y 318:1428, entre otros), máxime al estar expresamente prevista en las normas de la provincia la procedencia de la reposición contra decisiones como la impugnada en el *sub lite*.

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

5°) Que, en efecto, en la resolución de fs. 380/382, tras señalarse que las razones jurídicas en las que se funda la mentada reposición "no resultan idóneas para desvirtuar el análisis que este Tribunal efectuara en oportunidad de pronunciarse sobre la admisión del proceso, respecto del tópico cuestionado", se añadieron, "por otra parte", los siguientes argumentos: a) que sin perjuicio de que el art. 81 del Código Fiscal establece que "contra la decisión del Poder Ejecutivo podrá interponerse demanda contencioso administrativa ante el Superior Tribunal de Justicia", al entrar en vigencia las leyes 1284 y 1305, los procedimientos especiales como el del código mencionado se mantienen con sujeción a los principios generales establecidos en las últimas normas mencionadas, de donde resulta de obligada aplicación el agotamiento de la instancia administrativa dispuesto por el mencionado art. 6° de la ley 1305 y b) que el precedente de ese tribunal "Petrozapala", mencionado por la actora, no es semejante al presente caso, ya que en aquél, contra la resolución del Tribunal Administrativo Fiscal, se dedujo recurso ante el gobernador, con prescindencia de que, en lugar de pronunciarse el jefe del Estado provincial, lo hizo, nuevamente, el referido tribunal, configurándose así un "error no imputable" a aquella empresa.

6°) Que, sentado lo anterior, si bien los agravios del apelante conducen al examen de cuestiones de derecho público local, ajenas como regla y por su naturaleza a la presente instancia (Fallos: 275:133, entre muchos otros), en el caso se configura un supuesto de excepción en tanto lo resuelto por el a quo revela un injustificado rigor formal (Fallos: 242:234; 299:344 y muchos otros), por lo que resulta lesionada la garantía de la defensa en juicio (art. 18 de la

Constitución Nacional) (Fallos: 311:2082).

7°) Que ello es así pues, tanto de la compulsa de las constancias de la causa como del armónico conjunto de las normas aplicables a ella, surge con claridad que, en oposición a lo afirmado por el *a quo*, se ha agotado la instancia administrativa mediante la resolución del Tribunal Fiscal Administrativo, la cual, en tales condiciones, constituye el acto que "causa estado" a que se refieren los mencionados arts. 190 y 6° de las leyes 1284 y 1305, respectivamente, y que, por lo tanto, habilita la interposición de la demanda contencioso administrativa.

8°) Que al respecto cabe señalar, en primer término, que según el art. 197 de la ley 1284, el Poder Ejecutivo dispuso de cuatro meses a partir del momento de su publicación para determinar cuáles de los procedimientos especiales entonces vigentes —entre los que se hallaba el Código Fiscal (decreto-ley 12.588/57)— continuarían en vigor. En tales condiciones, habiendo guardado silencio respecto de éste, cabe concluir que el procedimiento allí establecido se mantuvo en vigencia, sin perjuicio de la aplicación supletoria de las normas de la ley 1284 (confr. art. 197 *in fine* de ésta y art. 1° del decreto 863).

9°) Que el mencionado Código Fiscal establece que "contra la decisión del Poder Ejecutivo podrá interponerse demanda contencioso administrativa ante el Superior Tribunal de Justicia dentro del plazo de 30 días de notificada aquélla; y previo pago de la obligación fiscal sus accesorios y multas y al solo efecto de repetir los pagos indebidos" (art. 81). Asimismo prescribe que "el Poder Ejecutivo intervendrá en las causas mediante un Tribunal presidido por el Ministro de Economía, Obras y Servicios Públicos e integrado por el

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Subsecretario de Hacienda y el Asesor General de la Provincia y resolverá por simple mayoría con el Tribunal reunido en pleno" (art. 14).

10) Que de las normas transcriptas surge que no hubo por parte de la recurrente —como se afirma en la sentencia apelada— una "particular" interpretación del Código Fiscal que redunde en "desconocimiento de la normativa constitucional", sino que aquélla actuó con estricta sujeción al procedimiento establecido por dicho código.

Asimismo cabe destacar que el art. 171 de la Constitución de la provincia dispone que "el Tribunal Superior de Justicia conocerá y resolverá en instancia única en las causas contencioso - administrativas, previa denegación o retardación de la *autoridad administrativa competente* al reconocimiento de los derechos gestionados por parte interesada. La ley establecerá un término para este recurso y su procedimiento" (el destacado es añadido).

11) Que, por lo tanto, surge claramente que, tratándose de una controversia relativa a la aplicación de impuestos provinciales, la "autoridad administrativa competente" a la que alude la citada norma del texto constitucional es el Tribunal Fiscal Administrativo previsto en el art. 14 del Código Fiscal, mediante el cual —como expresamente lo dispone ese artículo— el Poder Ejecutivo interviene y resuelve tales controversias.

12) Que al ser ello así, el reparo formulado por el *a quo* con sustento en que el art. 134, inc. 17, de la Constitución de la Provincia del Neuquén establece, entre las atribuciones y deberes del gobernador "Conocer originariamente y resolver en las causas de orden contencioso - administrativo, siendo sus resoluciones apelables ante el Superior Tribunal de Justicia", importa, como se señaló, un exceso de rigor formal.

En efecto, ya se ha señalado que el Código Fiscal de la provincia determina que en las controversias administrativas referentes a la aplicación de impuestos el Poder Ejecutivo interviene mediante un tribunal presidido por el Ministro de Economía Obras y Servicios Públicos e integrado por el subsecretario de Hacienda y el asesor general de la provincia (art. 14), y que contra sus resoluciones puede interponerse demanda contencioso administrativa ante el Superior Tribunal de Justicia (art. 81), por lo cual obligar al contribuyente a plantear un recurso ante el gobernador, que no se encuentra previsto en las leyes procesales —con el riesgo de que si lo hiciera podría eventualmente reprochársele que dejó transcurrir el plazo de 30 días previsto en el art. 81 del Código Fiscal, contado desde la notificación de lo resuelto por el tribunal al que alude el art. 14 para interponer aquella demanda— importa un cercenamiento de la garantía consagrada en el art. 18 de la Constitución Nacional, en cuanto ésta requiere, por sobre todas las cosas, que no se prive a nadie arbitrariamente de la adecuada y oportuna tutela de los derechos que pudieran eventualmente asistirle sino por medio de un proceso conducido en legal forma y que concluya con el dictado de una sentencia fundada (Fallos: 268:266; 295:906; 299:421, entre otros). Ello significa —como se señaló en el precedente de Fallos: 311:2082— la real posibilidad de obtener la efectiva primacía de la verdad jurídica objetiva, que reconoce base constitucional, concorde con el adecuado servicio de justicia.

13) Que el precedente "Petrozapala", del superior tribunal de la provincia, invocado por la recurrente y al que se refiere el *a quo* al desestimar la reposición, abona la conclusión señalada en cuanto al exceso de rigor formal de la decisión apelada, ya que da cuenta de que en ese caso, llevado



*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

el asunto a conocimiento del gobernador de la provincia, éste no se pronunció respecto de la impugnación planteada contra lo resuelto por el Tribunal Administrativo Fiscal, sino que fue este último quien, "nuevamente", así lo hizo.

Por ello, habiendo dictaminado el señor Procurador Fiscal subrogante, se hace lugar a la queja, se declara formalmente procedente el recurso extraordinario y se revoca la decisión apelada. Sin costas por no haberse integrado la litis. Reintégrese el depósito de fs. 1; agréguese la presentación directa a los autos principales; notifíquese y remítanse las actuaciones al tribunal de origen. E. RAUL ZAFFARONI.

ES COPIA

Recurso de hecho interpuesto por **Y.P.F. S.A.**, representada por el Dr. **Rogelio Driollet Laspiur**, con el patrocinio de los Dres. **Enrique Bulit Goñi y Gonzalo Llanos**  
Tribunal de origen: **Superior Tribunal de Justicia de la Provincia del Neuquén**