

RESOLUCIÓN GENERAL AFIP 3832/16: UN EJEMPLO DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD ESTATAL EN MATERIA TRIBUTARIA Y SUS EFECTOS

GISELA DAMBROSI

Secretaria Letrada de la
Corte Suprema de Justicia de la Nación.

MARCOS MORÁN

Juez de la Cámara Federal de San Martín;
Profesor Adjunto de Derecho Administrativo;
Universidad Nacional de Lomas de Zamora.

SUMARIO: I. Introducción. II. Motivos que justificaron el dictado de la Resolución General AFIP 3358/12. III. Doctrina sentada en el precedente “FMD Management S.R.L.”. III.1. Los hechos del caso. III.2. Los fundamentos de la sentencia. IV. Jurisprudencia que siguió la doctrina sentada en el caso “FMD Management S.R.L.”. V. Resolución General AFIP 3832/16. VI. El rol de la magistratura como catalizador de la Resolución General AFIP 3832/16. VII. Conclusión.

I. INTRODUCCIÓN

Como enseña el maestro JARACH, “[p]ara que la finalidad del tributo, es decir la exacta y tempestiva prestación pecuniaria sea cumplida, hacen falta medidas legales y administrativas dirigidas a asegurar o a controlar el cumplimiento de la prestación”, que conllevan el nacimiento de obligaciones que “constituyen sendas relaciones jurídicas con fuente en la ley y accesorias de la relación jurídica tributaria propiamente dicha”.

Debe recordarse que “[l]a obligación pecuniaria y su exacto cumplimiento constituyen un interés del Estado, cuya tutela es confiada a la pública administración, que la ejerce mediante el contralor del cumplimiento por parte del contribuyente y de los otros sujetos de sus obligaciones, principal y accesorias, o mediante la actividad necesaria en general para satisfacer el interés del Estado. El cumplimiento de esta tarea se concreta, pues, en actos jurídicos de la administración pública de diferente naturaleza, algunos reglados, otros discrecionales, otros con la característica de la titulada discrecionalidad técnica, algunos pertenecientes a la categoría de los actos de ciencia, otros a la de los actos de voluntad, a las

órdenes: da lugar, además, a relaciones entre administración pública y particulares, sean estos sujetos de la obligación tributaria principal o de las accesorias, o sean otros sujetos, relaciones cuya finalidad última es la de favorecer o asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria, cuya finalidad más inmediata, sin embargo, es la de contribuir al desenvolvimiento de la actividad de la administración pública”¹.

En el ejercicio de esta función, tendiente a garantizar el efectivo cumplimiento de las funciones encomendadas en la Constitución Nacional, la Ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modif.) y demás normas concordantes, es que la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) dicta distintos reglamentos, entre los cuales se encuentra, en lo que aquí importa, la Resolución General 3358/12 (en adelante, RG 3358).

Desde su dictado en 2012, la resolución general citada –que establecía el procedimiento de cancelación de la Clave Única de Identificación Tributaria (en adelante, CUIT) de sociedades comerciales regularmente constituidas y contratos de colaboración empresaria– recibió innumerables críticas desde distintos ámbitos.

Al momento de resolver los amparos que fueron presentados en búsqueda de una respuesta rápida que permitiera a los interesados volver a operar en el mercado lo antes posible, aquellas críticas se plasmaron en las sentencias de los tribunales.

De la jurisprudencia observada se puede destacar como factor común crítico contra aquella resolución:

La arbitrariedad de la Administración al resolver la cancelación de la inscripción y los graves perjuicios que ocasionaba mantener esta medida durante un lapso prolongado de tiempo.

- La ausencia de un acto administrativo concreto que cancelara la CUIT importaba un comportamiento material de la Administración, constituyendo una vía de hecho administrativa lesiva de un derecho o garantía constitucional.
- La cancelación de la CUIT implicaba desapoderar a los contribuyentes afectados de un elemento esencial e inherente a su identidad, asimilable al atributo de la personalidad².
- A continuación, cronológicamente se describirán los motivos que llevaron al dictado de la RG 3358, la jurisprudencia relevante que se fue suscitando en la materia y la reciente Resolución General AFIP 3832/16 (en adelante, RG 3832).

1 DINO JARACH, *Teoría general del derecho tributario sustantivo*, 3ª ed., 2ª reimp., Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2011, ps. 12-13.

2 VERÓNICA AGÜERO, *La constitucionalidad del procedimiento de cancelación de la CUIT en la interpretación de la jurisprudencia*, Errepar, diciembre de 2015.

Se adelanta que de esta descripción se podrá observar un actuar en consecuencia por parte del poder administrador –el dictado de la RG 3832– frente a los sólidos argumentos dados por la magistratura cuestionando la primera de aquellas.

Por ello, el objeto de este trabajo no sólo es descriptivo de las normas y jurisprudencia mencionadas, sino que también apunta a que se pueda observar el rol activo que desempeña la magistratura en el control de la actividad del Estado. No obstante, debe aclararse que lo expuesto en el presente de ningún modo implica una valoración respecto de la validez del contenido de la RG 3832.

II. MOTIVOS QUE JUSTIFICARON EL DICTADO DE LA RESOLUCIÓN GENERAL AFIP 3358/12

La Administración Federal de Ingresos Públicos, en ejercicio de las facultades previstas en el artículo 7 del Decreto 618/97, dictó la RG 3358, publicada en el Boletín Oficial del 10 de agosto de 2012.

En los considerandos del acto, a efectos de justificar la medida adoptada, expresó que había verificado la existencia de sociedades comerciales que no habían solicitado el alta en impuestos y/o regímenes y que no habían efectuado presentaciones de declaraciones juradas o que, habiéndolas presentado, no registraban ventas, ingresos, ni empleados en relación de dependencia declarados.

Expuso, asimismo, que las acciones de control que había desarrollado ese organismo habían permitido detectar numerosos casos de creación y registro de sociedades comerciales, efectuadas por organizaciones con distintos objetivos: funcionar como “carpetas” o “usinas” para el desarrollo de actividades tendientes a facilitar la evasión fiscal, actuar como “plataformas” para el desarrollo de operaciones ilegales de comercio exterior, ocultar el verdadero patrimonio de las personas físicas –y de esta manera simular una situación fiscal y patrimonial distinta a la real– o generar supuestas empresas que “tercerizan” servicios para planificar nocivamente la verdadera relación laboral de las empresas y los trabajadores, entre otros.

En ese contexto, sostuvo que las graves consecuencias que tales prácticas poseían sobre la recaudación fiscal conllevaban la necesidad de adoptar medidas preventivas tendientes a evitar su generalización y a combatir los mencionados ilícitos.

Sobre la base de esas premisas, afirmó que resultaba procedente disponer la cancelación de la inscripción de las sociedades comerciales que reunieran tales condiciones, en todos los registros habilitados por la Administración Federal, incorporados o no al “Sistema Registral”, con las consecuencias que se determinarían según la situación particular verificada.

Finalmente, explicó que dicha medida conllevaba una decisión de administración tributaria, de carácter formal, que favorecía la actualización de los

registros que administra el organismo y, simultáneamente, cumplía el objetivo central de neutralizar la eventual utilización de la inscripción como instrumento de maniobras como las señaladas precedentemente.

III. DOCTRINA SENTADA EN EL PRECEDENTE “FMD MANAGEMENT S.R.L.”³

III.1. Los hechos del caso

En esta causa, la firma FMD Management S.R.L. inició acción de amparo a efectos de obtener el restablecimiento de su CUIT, que había sido dada de baja en los términos de la RG 3358.

El juez de primera instancia rechazó la acción intentada. Para decidir de tal modo, remitió a los fundamentos de un precedente análogo, en el que había ponderado diversas presentaciones en trámite en sede administrativa tendientes a rehabilitar la CUIT, circunstancia que según sostuvo desmerecía la pretendida vulneración del derecho de defensa y daba cuenta de que el interesado habría consentido la cancelación de la inscripción. Asimismo, compartió los argumentos del dictamen fiscal, que había evaluado los hechos del caso sin advertir la arbitrariedad o ilegalidad manifiesta invocada, cuya dilucidación entendió exigía mayor debate y prueba que el que permitía el estrecho marco del amparo. Por lo demás, el fiscal destacó la existencia de un procedimiento administrativo que la actora aludió haber iniciado para solicitar la rehabilitación de la CUIT, en el que el contribuyente podía ofrecer prueba para demostrar que no estaba incluido en ninguno de los supuestos que prevé la mencionada resolución general.

Esta decisión fue apelada por la firma actora y, oportunamente, la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal admitió el recurso interpuesto contra la sentencia de primera instancia, hizo lugar a la acción de amparo impetrada y ordenó el restablecimiento de la CUIT de la actora⁴.

III.2. Los fundamentos de la sentencia

Para resolver del modo en que lo hizo, la Cámara expuso en lo esencial tres líneas argumentales. La primera fundada en que, del texto expreso o literal del artículo 7 del Decreto 618/97, sólo surgían facultades para regular lo relativo a la forma y modo en que los contribuyentes y demás sujetos tributarios debían inscribirse en los distintos registros que lleve la AFIP, tal como sucede, por otra parte, con las disposiciones adoptadas para conformar el Sistema Registral, pero

3 C. Nac. Cont. Adm. Fed., Sala IV, 20/02/2014, “FMD Management S.R.L. c/ EN-AFIP-DGI RG 3358/2012 s/ amparo ley 16.986”.

4 La sentencia fue apelada y la Corte Suprema de Justicia de la Nación desestimó el recurso extraordinario interpuesto por la Administración Federal de Ingresos Públicos el 20 de agosto de 2014 (Causa F.241.L.).

en modo alguno surgía que también contara con la potestad para cancelar o dar de baja la CUIT.

En este aspecto, señaló que, por su gravedad en cuanto a sus consecuencias y efectos, aquélla no podía surgir implícitamente de las competencias expresas, y admitirla hubiera sido contravenir el principio que impone que la restricción de derechos se realice por ley (artículos 19 de la Constitución Nacional y 30 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y Opinión Consultiva 6/86 de la Corte Interamericana de Derechos Humanos).

Por último, sobre el particular, agregó que la sanción tampoco podía encontrar sustento en la teoría de la especialidad como forma atributiva de competencia (v. artículo 7, inciso 11, del Decreto 618/97), reconocida por la doctrina e incluso por la jurisprudencia, porque este principio de la especialidad, que superaba la necesidad de que la competencia estuviera expresa o razonablemente implícita en una norma, no se verificaba con relación a los actos de gravamen ni respecto de la materia sancionatoria. Señaló que la medida cuestionada constituía una “sanción anómala” de claro contenido aflictivo sobre los derechos de los particulares.

En segundo lugar, explicó que la resolución general cuya validez se cuestionaba no superaba el estándar de razonabilidad, en tanto los medios elegidos para cumplir los fines propuestos resultaban manifiestamente desproporcionados. En efecto, indicó que, según el emisor de la norma, los objetivos centrales de ese reglamento eran, por un lado, neutralizar la eventual utilización de la inscripción como instrumento de maniobras de evasión fiscal y, por el otro, mantener actualizados los registros que administra el organismo fiscal.

Ello así, entendió que, más allá de la referida incompetencia del organismo para desplegar acciones que excedieran la verificación y fiscalización, lo cierto era que el régimen establecía, en primer lugar, la cancelación de la inscripción y difería para un segundo momento el ejercicio del derecho de defensa del contribuyente o afectado por esta medida así como el dictado del acto administrativo fundado.

Sobre la base de esas premisas, juzgó que en el caso la irrazonabilidad se configuraba por la innecesaria alteración del curso natural de todo procedimiento administrativo, que normalmente ubicaba las etapas y secuencias del iter formal antes del acto y éste último antes de la actuación material (artículo 1, inc. f), de la Ley 19.549, por remisión del artículo 116 de la Ley 11.683). La RG 3358, por el contrario, colocaba en infracción automática a todos los sujetos a los que la AFIP les había cancelado la CUIT y los obligaba a transitar un procedimiento para demostrar que la medida no se les aplicaba, en una clara inversión del procedimiento sancionatorio.

Asimismo, entendió que la desproporción se expresaba en la infundada superposición de la medida cuestionada con las facultades de verificación y fiscalización del Fisco. Es que si, como aquél expresamente lo indicó en los

considerandos de la RG 3358, había constatado la existencia de “numerosos casos” de creación y registro de sociedades para desarrollar actividades tendientes a facilitar la evasión fiscal y realizar otras conductas reprochables, entonces bien pudo –y debió– ejercer las potestades y facultades que le confería el ordenamiento –en particular, las de los artículos 33, 35 y cc. de la Ley 11.683–, para dilucidar la auténtica situación tributaria de los sujetos involucrados en sus trabajos de control y perseguir el cobro de la acreencia que le correspondiera, tal como lo obligaba la Constitución Nacional en cuanto recaudador de las rentas públicas (artículos 99, inciso 10, y 100, inciso 7) sin que pudiera admitirse, como indebidamente lo pretendía con el acto impugnado, que para lograr sus objetivos recurriera a una sanción encubierta (arg. doctrina de Fallos: 334:1854).

Recordó, entonces, que la Corte Suprema ha señalado que no resulta admisible que, a la hora de establecer procedimientos destinados a garantizar la normal y expedita percepción de la renta pública, se recurriera a instrumentos que quebrantaran el orden constitucional. Es que la mera conveniencia de un mecanismo para conseguir un objetivo de gobierno –por más loable que éste sea– en forma alguna justificaba la violación de las garantías y derechos consagrados en la Ley Fundamental. Señaló que, así ha sostenido el Máximo Tribunal, que era falsa y debía ser desechada la idea de que la prosperidad general constituyera un fin cuya realización autorizara a afectar los derechos individuales o la integridad del sistema institucional vigente, pues el desarrollo y el progreso no eran incompatibles con la cabal observancia de los artículos 1 y 28 de la Constitución Nacional, sino que, por el contrario, debían integrarse con éstos, de modo tal que la expansión de las fuerzas materiales y el correlativo mejoramiento económico de la comunidad fueran posibles sin desmedro de las libertades y con plena sujeción a las formas de gobierno dispuestas por la Carta Magna, a cuyas normas y espíritu resultaban tan censurables la negación del bienestar de los hombres como pretender edificarlo sobre el desprecio y el quebrantamiento de las instituciones (Fallos: 333:935, considerando 15 del voto de la mayoría, y su cita).

Finalmente, la tercera línea argumental de la sentencia destacó que tampoco podía pasarse por alto que las conductas que reprochaba la RG 3358 –y que en opinión del ente fiscal justificaban la medida que aquélla implementaba– ya se encontraban expresamente contempladas y reprimidas por el legislador, circunstancia que también obstaba a que el órgano administrativo las sancionara con la cancelación de la CUIT.

Al respecto, explicó que, tanto la falta de registro de alta en impuestos o regímenes como la omisión de presentar declaraciones juradas o la presentación con datos incorrectos (supuestos contemplados en el artículo 4, incisos a, b y c, de la RG 3358), ya estaban previstas como infracciones formales por la Ley 11.683 y sus modificatorias. En este punto, destacó que la ley de rito fiscal sancionaba

con multa, de importes variables, la omisión de presentar declaraciones juradas dentro de los plazos generales que estableciera la AFIP, aplicable mediante un procedimiento breve (artículo 38 de la Ley 11.683 y los agregados a continuación sin número por las Leyes 26.044 y 25.795 para ampliar los supuestos reprimidos) y, de forma más general, el artículo 39 de la Ley 11.683 sancionaba con multas –acumulables con las que prevé el artículo 38 mencionado– las violaciones a las disposiciones de esa ley, de las respectivas leyes tributarias, de los decretos reglamentarios y de toda otra norma de cumplimiento obligatorio, que establecieran o requirieran el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria, a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los responsables.

Concluyó así que el legislador ya había tipificado las conductas de los contribuyentes y responsables, así como las sanciones que el ente recaudador podía aplicar para reprimir el incumplimiento de los deberes formales –como son los previstos en la RG impugnada, según surgía expresamente de sus considerandos–, y le otorgaba las herramientas para que aquél pudiera desarrollar eficientemente sus funciones de control y fiscalización, sin que hubiera considerado apropiado conferirle la potestad para cancelar de oficio la CUIT, tal como lo dispone la RG cuestionada, en exceso de las previsiones legales.

IV. JURISPRUDENCIA QUE SIGUIÓ LA DOCTRINA SENTADA EN EL CASO “FDM MANAGEMENT S.R.L.”

En el Fuero Contencioso Administrativo Federal de la Capital, la Sala I de la Cámara compartió los fundamentos y conclusiones vertidos por la Sala IV en el precedente citado en las sentencias dictadas en las causas “H K SA c/ EN-AFIP-DGI-Resol 3358/12 s/amparo ley 16.986”, y “Terebullum SRL c/ EN-AFIP-DGI s/amparo ley 16.986”, del 16 de septiembre de 2014 y 7 de septiembre de 2015, respectivamente.

En el mismo sentido, la Sala II del fuero, en el pronunciamiento dictado en el expediente caratulado “Multigranos Cereales SA c/ EN –AFIP - DGI s/ amparo ley 16.986”, del 17 de marzo de 2015, sostuvo que “... ateniéndose al texto de las normas citadas [art. 55 de la ley 23.495 y art. 7, incs. 1º y 11, del decreto 618/97], cabe advertir que éstas asignan potestades al Administrador Federal para regular lo concerniente a la forma y modo en que los contribuyentes y demás sujetos tributarios deban inscribirse en los registros de la AFIP, pero no surge del dispositivo invocado por la recurrente la facultad de disponer de oficio sin sustanciación previa la baja o la suspensión provisoria de la Clave Única de Identificación Tributaria, como ha ocurrido en autos”. Tal criterio fue reiterado en la causa “Pinilla, Richard S.R.L. c/E.N.-A.F.I.P.-D.G.I. s/amparo ley 16.986”, del 16 de julio de 2015.

Por su parte, la Sala III de la Cámara Federal de Apelaciones de La Plata también se expidió en la misma línea en las causas “Ortopedia y Cirugía La Plata S.R.L. c. A.F.I.P. s/ amparo” y “VYCSA S.A. c. AFIP s/ amparo”, ambas del 18/09/2014, compartiendo lo expuesto en el precedente “FDM Management S.R.L.”.

Asimismo, la Sala B de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba sostuvo en la sentencia dictada en el caso “Saigón SA c/AFIP s/ amparo L. 16986 (FCB expte. 20367/2014/CA1)”, del 11/03/2015, que si bien el artículo 7 del Decreto 618/97 le otorgaba a la Administración la facultad de dictar normas obligatorias para los contribuyentes, ello no la autorizaba para proceder a la cancelación de la CUIT de la firma accionante, citando para ello el precedente “FDM Management S.R.L.”. Agregó, asimismo, que la conducta de la AFIP constituía un comportamiento material que importaba una vía de hecho administrativa lesiva de un derecho o garantía constitucional, expresamente prohibida por el artículo 9 de la Ley 19.549; ya que con su accionar arbitrario afectaba el derecho de la parte actora al debido proceso adjetivo, derecho a ser oído y a una decisión fundada conforme lo establecido por el artículo 1, inciso f), de la ley citada.

Por último, la Cámara Federal de Apelaciones de Posadas también se expidió en el mismo sentido en el caso “Zeta Tre SA c/AFIP-DGI s/amparo”, del 06/07/2015. Allí, desarrolló fundamentos similares a los expuestos por la Sala IV en el caso “FDM Management S.R.L.”.

V. RESOLUCIÓN GENERAL AFIP 3832/16

La AFIP, a través del dictado de la RG 3832⁵, dispuso un nuevo mecanismo de sanciones, con limitaciones al uso de la CUIT para los contribuyentes a quienes se les detectara incumplimientos de obligaciones o inconsistencias económicas y/o financieras.

La RG 3832 dejó sin efecto la RG 3358 –cuestionada judicialmente– que, tal como se apuntó precedentemente, le permitía al organismo cancelar la CUIT y que, por tanto, dejaba al contribuyente sin posibilidad de operar.

En esta oportunidad, se argumentó que razones de administración tributaria aconsejaron sustituir la aludida RG 3358 y establecer un procedimiento de carácter general para la evaluación periódica de los contribuyentes y responsables mediante controles sistémicos ejecutados en forma centralizada, en función de los incumplimientos y/o inconsistencias que pudieran acaecer.

Se señaló que el resultado de dicha evaluación se vería reflejado en los denominados “Estados Administrativos de la CUIT”, que representaban distintos grados de acceso y operación de los servicios web disponibles con clave fiscal⁶.

5 B.O. 03/03/16.

6 La normativa dispone que los “Estados Administrativos de la CUIT” serán: activo (sin limitaciones); limitado por falta de inscripción en impuestos/regímenes; limitado por falta de

Por ello, se concluyó que, a los fines de no impedir el desarrollo de operaciones económicas de los contribuyentes, se previeron procedimientos simplificados tendientes a agilizar la regularización de los incumplimientos y/o inconsistencias detectadas, que permitieran la recuperación de los servicios.

VI. EL ROL DE LA MAGISTRATURA COMO CATALIZADOR DE LA RESOLUCIÓN GENERAL AFIP 3832/16

De la secuencia de normativa y jurisprudencia esgrimida precedentemente se puede afirmar que, en este tema en particular, el Poder Judicial ha desempeñado un rol activo en el dictado de la nueva resolución.

El Poder Judicial, a través de sus pronunciamientos, operó con cautela, sensatez, realismo y conciencia de los límites, haciendo notar la necesidad de un cambio en lo que respecta al procedimiento de cancelación del CUIT y veladamente dejó en claro que se contaba con los medios como para poder llevarlo adelante.

Las sentencias de la Cámara resultaron valiosas en tanto sus apreciaciones fueron adecuadas y viables. Su interpretación de la cuestión fue acorde a la realidad de la actividad económica de los sujetos involucrados. Por ello, fue pasible que el poder administrador del Estado, sin hacer caso omiso a las observaciones de los tribunales, adoptara esta nueva medida y asumiera las falencias que fueron observadas a través de las distintas sentencias que se dictaron al respecto.

En palabras del Dr. SAGÜES, la magistratura ofició de agente promotor de un cambio, a través del enunciado o de la tutela de derechos. En sus pronunciamientos decidió inaugurar un modo distinto de entender la normativa preexistente, impactando en su estructura o contenido. De esta manera, objetando el contenido de la normativa y/o enunciándolo de una manera distinta que el Fisco, propició tácitamente su modificación.

La justificación de ese cambio remite a la postura que propende a la legitimidad de las interpretaciones mutativas, en particular de las operadas más allá, o inclusive contra la propia normativa en estudio, según el caso.

En vista de la decisión que tomó la Administración Fiscal al dictar la nueva normativa, se entiende que, por su parte, existió un alto grado de consenso con las sentencias de la magistratura, logrando *prima facie* aprobación, lo cual resulta satisfactorio desde el ángulo de la justicia.

De más está decir que la magistratura, al momento de resolver, tuvo en vista que era factible el cumplimiento del requisito de practicabilidad material del cambio que debía postularse.

presentación de declaración jurada; limitado por falta de movimiento y empleados en declaración jurada; limitado por inclusión en “base de contribuyentes no confiables”; inactivo (estado preexistente para situaciones especiales, como por ejemplo, organizaciones sin reconocimiento oficial para funcionar).

El poder administrador no podía mantenerse indiferente frente a los mensajes del Poder Judicial que, a través de sus sentencias, efectuaba un control de su actividad mediante el dictado de normativa que circunscribe, en este caso, particularmente la actividad económica financiera de la sociedad.

Si bien en esta oportunidad las sentencias que se trajeron a colación no revisten el carácter de exhortativas (para el Poder Legislativo o Ejecutivo), en definitiva no puede negarse que han sido valoradas por el Estado y éste ha actuado en consecuencia.

El desempeño de la magistratura como agente promotor de cambios —que en términos generales podrían denominarse “sociales”⁷— es un fenómeno cada vez más frecuente en la realidad contemporánea, auspiciado tanto por posturas doctrinarias como por exigentes reclamos de la comunidad, que hoy impetra ante los tribunales reclamos desoídos o desatendidos en el ámbito de otros poderes del Estado⁸.

El comportamiento de la jurisdicción como agente de cambio es explicable cuando se trata de efectivizar derechos que son reclamados por el propio desarrollo de la sociedad.

Hay derechos y garantías que requieren una atención o respuesta pronta— como los puestos en juego en esta causa— y, en este sentido, el Poder Judicial actuó en consecuencia pero sin perder de vista el respeto por la división de poderes.

VII. CONCLUSIÓN

Como se pudo observar en este trabajo, puede haber fuertes razones de justicia, e inclusive transformaciones en las valoraciones de acciones, también justas y con muy relevante grado de consenso, que justifiquen un modo judicial de entender derechos de una manera diferente a como lo entendió el legislador, en este caso, la AFIP.

Así, a partir de la RG 3358 se generó una cantidad importante de litigios frente a los cuales la magistratura visualizó las acciones tipificadas y los derechos concernientes a los contribuyentes de un modo distinto al contemplado en la misma. Ello, desde ya —y es destacable que haya sucedido de este modo—, generó un consecuente impacto que fue reconocido por el poder administrador.

De esta manera, si bien en los considerandos de la reciente RG 3832 no se cita la jurisprudencia relevada como fuente directa, no puede dejar de vislumbrarse que el Fisco ha receptado ese control judicial tácitamente y ha modificado la norma en consecuencia.

Por ello, resulta pertinente reconocer que estos precedentes han sido adoptados como una fuente secundaria de la nueva norma. Esta consideración toma

7 Sociales, económicos, culturales, religiosos, educativos, etcétera.

8 NÉSTOR PEDRO SAGÜES, disponible en: <http://www.corteidh.or.cr/tablas/r27658.pdf>

aún más fuerza si se trae a colación que distintos tribunales del país, en oportunidad de dictar sentencias sobre la materia, han sido coincidentes al momento de resolver el fondo.

Es así que, una vez más, se puede afirmar que el Poder Judicial puede y debe generar cambios en los distintos aspectos de la sociedad, más aún cuando el poder administrador se muestra impotente o, simplemente, no está dispuesto a impulsarlo. En esta oportunidad, es de destacar que el Fisco no ha hecho caso omiso al mensaje de control de la magistratura y promocionó el cambio en consecuencia.

EL CONTROL DE LA ACTIVIDAD ESTATAL

II

Procesos Especiales, Responsabilidad y Otros Supuestos

Dirección

ENRIQUE M. ALONSO REGUEIRA

Prólogo

SERGIO G. FERNÁNDEZ

Autores

ENRIQUE M. ALONSO REGUEIRA - ANDRÉS ASCÁRATE - CARLOS BALBÍN

AGUSTÍN BONAVERI - FABIÁN OMAR CANDA - ARIEL CARDACI MÉNDEZ

PABLO S. CARDUCCI - JUAN CARLOS CASSAGNE - MARÍA ROSA CILURZO

GISELA E. DAMBROSI - ALEJANDRA PATRICIA DÍAZ - SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ

CARLOS MARÍA FOLCO - DIEGO FREEDMAN - ESTEBAN CARLOS FURNARI

ROBERTO OSCAR FURNARI - BELTRÁN GAMBIER - FERNANDO R. GARCÍA PULLÉS

CARLOS MANUEL GRECCO - ELENA HIGHTON DE NOLASCO - GONZALO KODELIA

AGUSTÍN LÓPEZ CÓPPOLA - PABLO LUIS MANILI - ERNESTO ALBERTO MARCER

LUCIANO MARCHETTI - MACARENA MARRA GIMÉNEZ - SEBASTIÁN JULIO MARTURANO

EDUARDO MERTEHIKIAN - JOSÉ MARÍA MOLTÓ DARNER - MARCOS MORÁN

MARÍA GIMENA OLMOS SONNTAG - MARÍA JOSÉ RODRÍGUEZ

JOSÉ MARÍA RODRÍGUEZ DE SANTIAGO - HORACIO ROSATTI - JUAN CARLOS RUA

LEANDRO G. SALGÁN RUIZ - PATRICIO MARCELO E. SAMMARTINO - LISANDRO SANDOVAL

JUAN ANTONIO STUPENENGO - GUIDO SANTIAGO TAWIL - LEONARDO TOIA

JOSÉ MANUEL UGARTE - PATRICIO ESTEBAN URRESTI - JUAN MARTÍN VOCOS CONESA

GRACIELA CRISTINA WÜST



ASOCIACIÓN
DE DOCENTES

UBA FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

1ª Edición: Diciembre de 2016

El Control de la Actividad Estatal II / ENRIQUE M. ALONSO REGUEIRA ... [et.al.] 1a. edición para el profesor - Ciudad Autónoma de Buenos Aires : Asociación de Docentes de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de Buenos Aires, 2016. 850 p. ; 23x16 cm.

ISBN 978-987-46364-0-9

1. Derecho Administrativo . I. ALONSO REGUEIRA, ENRIQUE M. (Director). FERNÁNDEZ SERGIO G. (Prólogo)
CDD 342

Edición:

© Asociación de Docentes
Facultad de Derecho y Ciencias Sociales
Universidad de Buenos Aires

Prohibida su reproducción total por cualquier medio, sin expresa autorización de la editora. Permitida su reproducción parcial con la indicación expresa y clara de la editora, artículo, autor y página.

Todos los trabajos son de la responsabilidad exclusiva de los autores.

(Las opiniones vertidas en este trabajo son
responsabilidad exclusiva del autor)

ASOCIACIÓN DE DOCENTES
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES
UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
Av. José Figueroa Alcorta 2263
(C1425CKB) Buenos Aires - Argentina