



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**16037/2020 HOTEL CLASICO SRL c/ EN-AFIP-DGI s/DIRECCION
GENERAL IMPOSITIVA Juzg. n° 3**

En Buenos Aires, a los 18 días del mes de febrero de 2025, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en estos autos “HOTEL CLASICO S.R.L. c/ EN-AFIP-LEY s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA”,

La jueza Clara María do Pico dijo:

I.- La parte actora interpuso recurso de repetición, en los términos del art. 81, párrafo segundo, de la ley 11.683, a fin de obtener la devolución de la suma de \$1.724.751,31, en concepto de saldo a favor del IVA, con más sus correspondientes intereses.

Manifestó que se dedica al servicio hotelero, tanto de turistas nacionales como extranjeros.

Explicó que la ley 25.406 extendió el objeto del gravamen previsto en el art. 43 de la ley del IVA y que esa disposición fue complementada por el decreto 1043/2016 y la RG 3971/16, generando una distorsión en su facturación que no puede ser subsanada. Sostiene que ese saldo a favor se da en virtud de que la mayoría de sus clientes son extranjeros que no pagan el IVA, y que es esa diferencia cuya restitución persigue.

Manifestó que dicha circunstancia tiene la virtualidad de crear un nuevo impuesto, ya que el saldo a favor que se genera es siempre superior al impuesto a ingresar, y que el crédito que se acumula no puede ser compensado contra otros tributos o trasladarse, sino que debe utilizarse en el mismo ejercicio.



Fundó su petición en la violación a los principios constitucionales de legalidad y capacidad contributiva.

II.- El juzgado n° 3 resolvió: 1) rechazar la demandada interpuesta, con costas (conf. art. 68, párrafo primero, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación), 2) regular los honorarios de los profesionales intervinientes ejerciendo la representación legal y dirección letrada por la parte demandada, y 3) regular los honorarios del letrado patrocinante de la parte actora por su intervención en la incidencia resuelta el 7 de junio de 2022 —excepción de improcedencia formal de la vía— (v. pronunciamiento del 6 de mayo de 2024).

III.- Para así decidir, sostuvo que:

1) La acción de repetición, prevista en el art. 81 de la ley 11.683, establece un procedimiento mediante el cual el contribuyente puede solicitar la restitución de los tributos indebidamente abonados. La restitución de los gravámenes cuyo ingreso resulta incausado deriva del principio constitucional de legalidad y encuentra su fundamento en el principio de que nadie puede enriquecerse a causa de otro, regla que alcanza no solo a las personas privadas sino también al Estado.

2) En el caso de impuestos indirectos se exige, adicionalmente, que la carga del impuesto no haya sido trasladada, dado que no es posible advertir una lesión patrimonial cuando el tributo que ingresó el contribuyente integraba el precio de venta a los consumidores.

3) Por su parte, en el art. 29 de la ley 11.683 se establece un mecanismo simple y rápido para la devolución de los saldos a favor de los contribuyentes, provenientes de pagos o ingreso de impuestos realizados en excesos.

4) La principal diferencia entre ambos institutos radica en que en el caso de repetición se encuentra controvertida la causa del pago, mientras que en la devolución no existe divergencia sobre las sumas ingresadas en exceso cuya devolución se solicita.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**16037/2020 HOTEL CLASICO SRL c/ EN-AFIP-DGI s/DIRECCION
GENERAL IMPOSITIVA Juzg. n° 3**

5) La liquidación del IVA se realiza computando el crédito fiscal de las operaciones gravadas contra el débito fiscal.

6) Los excedentes de créditos fiscales que al cierre del período no hubieran alcanzados a ser absorbidos por los débitos fiscales por las actividades gravadas se denominan “saldos a favor técnicos”. Los verdaderos créditos fiscales a favor de los contribuyentes se denominan “saldos a favor de libre disponibilidad” y son lo que se originan por pagos en excesos —retenciones, percepciones, pagos a cuenta, etc.—.

7) La decisión de disponer “el reintegro del IVA a los turistas extranjeros que les fuera facturado por los hoteles y similares prestaciones contratadas en el país —sin incluir directamente a los alojamientos en esa exención —implica una determinación que emana del único poder del Estado investido de la atribución para el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas: el Poder Legislativo. Pues éste las ha adoptado luego de apreciaciones de carácter político, económico y social que, en principio, se encuentran fuera del conocimiento de los tribunales.”

8) En el caso, “resulta evidente que la devolución del IVA no se encuentra contemplada a favor de los hoteles y servicios de alojamiento; sino únicamente a favor de los turistas extranjeros (confr. arts. 24 y 43 ley de IVA). Ello también surge claramente de la resolución general nro. 3971/2016, mediante la cual la autoridad de aplicación tuvo como objetivo la implementación definitiva del beneficio. Para ello, reglamentó un mecanismo simple, directo y automático de reintegro del IVA a los turistas extranjeros en virtud de ‘la importancia del turismo en el desarrollo de la economía nacional y a los fines de mejorar la competitividad de ese sector.’”

9) Asiste razón a la demandada “en cuanto a que el legislador estableció un beneficio en el impuesto para los turistas extranjeros que contraten alojamientos en el país y no para quienes prestan dicho servicio.”



10) “Las excepciones de los preceptos generales de la ley no pueden crearse por inducción o extenderse por interpretación a casos no expresados en la normativa aplicable. Los tribunales no tienen facultades para instituir o crear la ley tal como pretende la parte actora en su demanda (cfr. arg. CSJN, Fallos, 308:184, entre otras).”

11) No procede declarar la inconstitucionalidad de una norma sino cuando un acabado examen del asunto conduzca a la convicción cierta de que su aplicación conculca en forma clara, concreta y manifiesta, un derecho o una garantía consagrados por la Constitución Nacional (CSJN, Fallos: 316:2624; 321:441; 324:920; 327:2551; 329:5567; 333:447, entre muchos otros), siendo la declaración de inconstitucionalidad la última *ratio* del ordenamiento jurídico (CSJN, última ratio Fallos 260:153; 264 :364; 288:325; 331:2068; 331:2799; 333:447, entre muchos otros).

12) La actora no efectuó un análisis riguroso que permita comprobar debidamente la lesión que alega. En otras palabras, no ha cumplido con las pautas reseñadas precedentemente. Se limitó a alegar que la normativa vigente no le permite absorber el "saldo técnico a favor" del IVA generado en razón de que recibe en su mayor parte turistas extranjeros que no pagan el tributo y que ello implicaría la creación de un nuevo impuesto.

IV.- Disconforme, la parte actora interpuso recurso de apelación, el que fundado fue debidamente replicado por la contraria. Asimismo, apeló los honorarios regulados a favor de los profesionales intervinientes por la parte demandada y los discernidos a favor de su letrado patrocinante, por considerarlos “altos” y “bajos”, respectivamente (v. presentaciones digitales del 8 de mayo, del 5 y del 16 de junio de 2024).

V.- Su queja puede sintetizarse en los siguientes puntos:





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**16037/2020 HOTEL CLASICO SRL c/ EN-AFIP-DGI s/DIRECCION
GENERAL IMPOSITIVA Juzg. n° 3**

1) Refiere lo que considera es la correcta interpretación que corresponde otorgar a las normas que contienen exenciones. Cita doctrina y jurisprudencia sobre ese punto.

2) Destaca que, en virtud del principio de legalidad, corresponde exclusivamente al Poder Legislativo crear, modificar o derogar un tributo, y, del mismo modo, sólo por medio de una ley se pueden establecer exenciones, reducciones o desgravaciones. Cualquier carga tributaria que no sea el producto de ese mecanismo constitucional genera la creación de un nuevo tributo sin respaldo legal.

3) La capacidad contributiva es la causa fuente de todo gravamen. Resalta que, como principalmente opera con turistas extranjeros, el saldo a favor en el impuesto siempre es mayor que el saldo a ingresar, generando en la facturación “una distorsión que no puede ser subsanada”, lo que se traduce en un “nuevo impuesto”, ante su imposibilidad de recuperar lo ingresado en exceso.

VI.- El recurso de la parte actora no puede prosperar.

Las críticas ensayadas en su memorial no contribuyen a traer a conocimiento de este tribunal razones suficientes que permitan la revisión de la sentencia, que está suficientemente fundada y acredita un apropiado estudio de las normas que resultan de aplicación al caso. Es que, con su crítica, la recurrente debía demostrar que los motivos que llevaron al juez de grado al rechazo de la demanda no tenían sostenimiento fáctico ni jurídico, aspecto que no se advierte en el caso.

Los argumentos de la actora constituyen una serie de declamaciones genéricas a fin de confrontar con las partes de la resolución con las cuales discrepa, pero de ningún modo pueden considerarse una crítica concreta y razonada de la sentencia recurrida. En efecto, no explica a lo largo de su libelo recursivo cuál es el agravio que le ocasiona la sentencia o cuáles son sus partes equivocadas, conforme con lo dispuesto en el art. 265 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (esta sala, causa “*Aurea Rosa Álvarez c/ EN —M° E —Secretaría Función*



Pública— Resol 37/91 s/ empleo público”, pronunciamiento del 6 de mayo de 2010).

Ciertamente, no se advierten argumentos de peso que permitan conmover el criterio sostenido en la sentencia recurrida. No formula un argumento certero sobre la aplicación de las normas que disponen que los saldos a favor técnicos en el IVA no son susceptibles de compensación con otros tributos, ni su imposibilidad de ser transferidos, siendo pasibles, según los términos de la ley impositiva, de acreditación en los períodos fiscales subsiguientes.

Tampoco resulta hábil su argumentación tendiente a exponer como contrario a principios constitucionales —según dichos— la acumulación de saldos técnicos, no obstante que incumbía a esa parte la demostración fehaciente de dichos agravios, resumiéndose su crítica a una exposición dogmática de las garantías alegadas como afectadas, pero sin demostrar un perjuicio concreto.

En definitiva, los agravios de la actora comportan una reedición textual de los argumentos ofrecidos en su demanda, por lo que el recurso ante esta alzada es pasible de la consecuencia prevista en el art. 266 del código de rito.

Por consiguiente, corresponde desestimar los agravios formulados por la parte actora (arts. 265 y 266 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación), con costas (art. 68, párrafo primero, del Código de rito).

VII.- Con relación al recurso de apelación interpuesto contra los honorarios regulados a favor de los profesionales intervinientes por la parte demandada por considerarlos “altos”, teniendo en cuenta la naturaleza del proceso, su monto, las tres etapas efectivamente cumplidas, el mérito, la calidad y la extensión de la labor profesional desarrollada a la luz del resultado alcanzado, se CONFIRMAN, en forma conjunta, los honorarios de los Dres. Marcelo Daniel Fratantuono y Raúl Ignacio Martínez Pita, y de la Dra. Ana Cecilia Di Stefano, por su actuación ejerciendo la dirección letrada y la representación procesal de la parte





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**16037/2020 HOTEL CLASICO SRL c/ EN-AFIP-DGI s/DIRECCION
GENERAL IMPOSITIVA Juzg. n° 3**

demandada en la instancia anterior en 12,77 UMA —equivalente a la suma de \$776.147, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n° 2375/2024 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación—, según la proporción fijada en la sentencia de grado (conf. arts. 16, 20, 21, 29, 58, inc. a), y demás concordantes de la ley 27.423).

Sobre pautas análogas a las precedentemente enunciadas, corresponde fijar en 3,83 UMA —equivalente a la suma de \$232.783, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n° 2375/2024 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación—; los honorarios a favor de la Dra. Ana Cecilia Di Stefano por las tareas realizadas ante esta instancia (arts. 30 y 51 de la ley 27.423).

VIII.- Con relación al recurso de apelación interpuesto por el Dr. Marcos Gabriel Gutman contra lo honorarios regulados a su favor ejerciendo la dirección letrada de la parte actora en la incidencia resuelta por el juez de grado el 7 de junio de 2022, se FIJAN en 1,2 UMA —equivalente a la suma de \$72.934, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n° 2375/2024 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— (pauta según art. 33 ley 21.839, de aplicación al caso en función de la observación formulada por el art. 5° del decreto 1077/17 al art. 47 de la ley 27.423).

En virtud de lo expuesto, **VOTO** por: 1) desestimar los agravios de la parte actora, con costas (art. 68, párrafo primero, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación) y 2) fijar los honorarios en la forma establecida en los considerandos VII y VIII.

La jueza Liliana M. Heiland y el juez Rodolfo E. Facio adhieren al voto precedente.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE**: 1) desestimar los agravios de la parte



actora, con costas y 2) fijar los honorarios en la forma establecida en los considerandos VII y VIII.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

