



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
FEDERAL- SALA V

CAF N° 21.397/2019

**CENTRAL PUERTO SA C/ AFIP - DGI S/DIRECCION GENERAL  
IMPOSITIVA**

En Buenos Aires, Capital Federal de la República Argentina, a los días del mes de mayo de dos mil veinticuatro, reunidos en Acuerdo los Señores Jueces de la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver el recurso interpuesto en el expediente “Central Puerto SA c/ AFIP - DGI s /Dirección General Impositiva”, el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver:

¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy dijo:

I.- Que mediante el pronunciamiento de [fs. 238](#) (del expediente en formato digital) el magistrado de grado hizo lugar parcialmente a la demanda de repetición deducida por Central Puerto SA en los términos del art. 82, inc. b, de la Ley N° 11.683, contra la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva – a fin de que se revoque la Resolución N° 3/2019 (DV REGN), y se ordene la restitución de la suma total de \$52.782.999,61, ingresada en exceso en concepto de Impuesto a las Ganancias (período fiscal 2011).

El Juez declaró el derecho de la firma actora a obtener el reintegro pretendido, por considerar inaplicable –a los efectos de la declaración jurada relativa al impuesto a las ganancias para el período fiscal 2011- las previsiones que consagraron la interdicción del ajuste por inflación impositivo (v. gr., art. 39, de la Ley N° 24.073, y art. 4° de la Ley N° 25.561).

El *a quo* comenzó por rechazar la defensa de prescripción opuesta por la accionada. Sostuvo que en el Impuesto a las Ganancias, el tributo recién puede liquidarse una vez que ha concluido el período fiscal, porque hasta el instante que el mismo finaliza se pueden producir hechos que influyan en el resultado final. E incluso, con posterioridad al cierre, es factible que se verifiquen situaciones susceptibles de alterar dicho resultado. Y si bien es correcto afirmar que



el impuesto se ha devengado al cierre del período fiscal, la normativa impositiva admite fijar el vencimiento de la obligación de declararlo y pagarlo, en una fecha posterior, como consecuencia ineludible de la necesidad de ejecutar las tareas liquidatorias. Y concluyó por eso que –con independencia de la fecha de pago de los anticipos- el contribuyente recién tuvo pleno conocimiento de la cuantía de la obligación tributaria en fecha 03/04/12, momento en el cual presentó la Declaración Jurada del Impuesto a las Ganancias, de donde surge el impuesto determinado del período fiscal 2011.

En punto al fondo de la controversia, luego de reseñar las normas aplicables, señaló que, si bien según la Corte era insuficiente para acreditar una afectación al derecho de propiedad el mero cotejo entre la liquidación del impuesto efectuada sin el ajuste por inflación y la suma que correspondería abonar por el tributo en caso de aplicarse tal mecanismo de ajuste (Fallos 332:1571, cons. 4 y Fallos 328:2567), en el caso se configura la desproporción exigida por el tribunal cimero en el precedente de Fallos 332:1571 (“Candy”), en una magnitud tal que permite asegurar que la ganancia neta determinada según las normas vigentes no es adecuadamente representativa del beneficio que la ley del tributo pretende gravar (considerando 14).

Constató que –de acuerdo a lo informado por la perito interviniente- la alícuota efectiva del tributo, de no permitirse los ajustes reclamados, se elevaría al 108,25% de la ganancia neta sujeta a impuesto. Y concluyó por eso que el caso traído era asimilable al que había llevado a la Corte a resolver como lo hizo en la causa “Candy” citada.

Con relación a la doctrina de ese precedente, indicó que no era relevante que se tratase aquí de otro período fiscal, y que no era cierto que la Corte hubiera limitado el alcance del ajuste permitido a las reglas contenidas en el título VI de la ley del tributo, con exclusión de las demás previsiones de ese cuerpo que permitían la actualización de otros rubros. A este último respecto aseguró que ya el precedente analizado alcanzaba algunas de esas otras previsiones y que, además, en otros casos resueltos con remisión a aquel, el tribunal cimero había admitido expresamente la aplicación del ajuste de los artículos 58 a 61, 83, 84 y 89 de la LIG. A su juicio –y de acuerdo con lo resuelto por otras Salas de esta Cámara- una interpretación sistemática de las previsiones de la LIG lleva a la conclusión de que tanto el mecanismo de ajuste por inflación del Título VI, como los demás artículos sobre actualizaciones incluidos en la ley, tienen por objeto reflejar la real capacidad contributiva, con lo que resulta pertinente, a los efectos de establecer si se produce en el caso





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
FEDERAL- SALA V

concreto un supuesto de confiscatoriedad, determinar el impacto de tales preceptos. Añadió que en ese sentido se había pronunciado expresamente además la Procuradora Fiscal ante la Corte en el dictamen producido en el caso CAF49252/2011/RH1.

Por otra parte, admitió el planteo de inconstitucionalidad de la inconstitucionalidad del art. 4° de la Resolución N° 314/04 del Ministerio de Economía y Producción de la Nación, y ordenó la aplicación –durante el período de vigencia de aquel reglamento- de la tasa pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central. A partir del 01/08 /19, ordenó calcular los accesorios a la tasa prevista en la Resolución N° 598/19 del Ministerio de Hacienda.

Finalmente, entendió que carecería de razonabilidad imponer a la actora la obligación de someterse al procedimiento previsto en la Resolución General (DGI) N° 2224/79, toda vez que su pretensión ya ha sido reconocida, y la Ley N° 23.982 prevé el modo en que se deben cumplir las sentencias condenatorias contra el Estado Nacional.

II.- Que, disconforme, a [fs. 239](#) la demandada interpuso la apelación que motiva ahora este pronunciamiento ([fs. 593](#)).

Los agravios de la accionada (conf. escrito del 11/11 /2021, obrante a [fs. 251/66](#)) fueron replicados en tiempo oportuno por la actora (escrito del 13/12/2021, a [fs. 268/79](#)).

En su escrito recursivo el Fisco se agravió de la decisión de grado sobre la base de los siguientes puntos:

a) la acción de repetición se encuentra prescripta porque -a su entender-, es el vencimiento del período fiscal y no la fecha de vencimiento del plazo general para presentar la declaración jurada y pagar el impuesto lo que determina el inicio del cómputo; alternativamente, la acción sólo sería admisible respecto de los anticipos abonados luego del 31/12/2011, pues por los abonados con anterioridad a esa fecha habría operado ya la prescripción;

b) no se ha demostrado acabadamente la confiscatoriedad requerida para permitir la aplicación del ajuste por inflación, en los términos expuestos por la Corte en “Candy”. De considerarse únicamente el ajuste del Título VI de la LIG (único admitido en el caso Candy), se arriba a una tasa efectiva del 47,87% que resulta inferior al 62% que arrojó “Candy”;

c) se permitió la aplicación del ajuste por inflación en el cálculo de las amortizaciones, sin que se hubiese demostrado un



supuesto de confiscatoriedad, extendiendo la aplicación del ajuste a supuestos que no están previstos legalmente, y sin que siquiera se haya demostrado algún perjuicio concreto que lo amerite;

d) la perito no ha practicado por sí misma la liquidación del impuesto, ni ha fundado adecuadamente su validación del cálculo realizado por la actora; además, la complejidad de las tareas necesarias para evaluar la validez del ajuste pretendido tornaba imposible el cumplimiento del trabajo con sólo tres reuniones;

e) los intereses deben calcularse desde el reclamo previo;

f) la tasa de interés aplicable para la repetición de tributos es la fijada por las Resoluciones N° 314/2004 (ME), 598/19 (MH), y 559/22 (MH), sucesivamente;

g) la aplicación del procedimiento previsto en la RG N° 2224 “fue claramente ignorada por la resolución judicial apelada en tanto aprueba una devolución de los montos repetidos sin que [su] mandante haya tomado una mínima intervención en la liquidación”.

III.- Que también la actora recurrió ([fs. 240](#)) y expresó sus agravios ([fs. 245/250](#)) –que no recibieron réplica de la accionada ([fs. 280](#)).

La accionante se agravia del régimen causídico dispuesto por el *a quo* (fs. 245/250).

IV.- Que a [fojas 281/8](#) tomó intervención el Sr. Fiscal General, y en su dictamen puso de manifiesto que –de acuerdo a la doctrina del máximo tribunal sentada a partir del caso “Candy” y su saga posterior- la componenda de la controversia debía basarse en la constatación de la configuración de una confiscación, a partir de verificar que la alícuota efectiva a ingresar por la firma insumiría una sustancial porción de sus rentas del período.

Además, con relación planteo de inconstitucionalidad de la tasa de interés prevista en el artículo 4 de la Resolución N° 314/2004 -mantenido por la actora en su contestación de agravios- recordó que las salas de esta Cámara se habían pronunciado ya admitiendo planteos similares.

V.- Que las objeciones de la demandada referidas al rechazo de la defensa de prescripción no pueden prosperar.

En primer lugar, el argumento alternativo referido a que para el inicio del cómputo del plazo de prescripción debe atenderse a la





Poder Judicial de la Nación

## CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

fecha de ingreso de cada anticipo omite que el cuestionamiento de la empresa apunta contra la determinación del impuesto, que se liquida anualmente.

En segundo lugar, la LPF es suficientemente clara cuando establece que el plazo de prescripción de la acción de repetición comienza a correr “[...] desde el 1º de enero siguiente al año de la fecha de cada pago o ingreso, en forma independiente para cada uno de ellos, si se repiten pagos o ingresos relativos a un período fiscal ya vencido” (art. 61). Al tratarse aquí de la repetición de un impuesto correspondiente a un período fiscal vencido, importa –a los fines de la prescripción– solamente la fecha de determinación de la obligación (que se configura con la presentación de la DDJJ) y su pago (lo cual tuvo lugar en abril del año 2012), sin importar ya la fecha de cierre del período fiscal al cual responde (conf. Giuliani Fonrouge, Carlos-Navarrine, Susana, *Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social*, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2009, p. 344/5; y Teresa Gómez; Carlos María Folco, *Procedimiento tributario: Ley 11.683. Decreto 618/97*, Buenos Aires, La Ley, 2011, p. 407/8).

En consecuencia, el plazo quinquenal de prescripción (art. 56, inc. a, Ley nº 11.683) comenzó a correr el 1 de enero de 2013, de manera que al 28/12/17, cuando la firma interpuso el reclamo administrativo (art. 81, LPF) que interrumpe la prescripción (art. 69, LPF), ese término no se había agotado.

**VI.-** Que en cuanto al fondo de la controversia, es necesario señalar que la diferencia de circunstancias a la que hace referencia la accionada no resulta óbice para la aplicación al caso de la doctrina sentada por la Corte federal desde su pronunciamiento en Fallos: 332:1571.

**VI.1.-** En primer lugar, las diferencias en los niveles de aumento en el nivel general de precios entre los años 2002 y 2011 no justifican el apartamiento de aquella doctrina pues –como fue puesto de resalto por la Procuradora Fiscal ante la Corte en su dictamen del 24/02/2021 en la causa nº 5894/2014 “Telefónica de Argentina S.A. C/ EN–AFIP–DGI s/ Dirección General Impositiva” (conf. punto V)- el nudo de la solución radica en la comprobación de la confiscatoriedad del impuesto cuestionado, la cual se verifica frente a la absorción, por parte del Estado, de una porción sustancial de la renta o del capital (Fallos: 314 :1293 y sus citas; 322:3255, entre muchos otros), concluyentemente demostrada por quien la alega (Fallos: 220:1082, 1300; 239:157; 314 :1293; 322:3255, entre otros). Así, lo decisivo para la solución de la



controversia aquí planteada no es la variación en los índices generales de precios de uno u otro año, sino la demostración, tan clara y precisa como sea posible, de que el pago del tributo resulta un exceso respecto del derecho de propiedad del contribuyente (Fallos: 207:328; 220:1082; 322:3255, entre otros).

**VI.2.-** Ese mismo fundamento lleva a descartar igualmente el agravio relativo a la aplicación de los mecanismos de actualización de la LIG previstos fuera de su Título VI (incluido, en particular, el referido a las amortizaciones de los bienes de uso).

Esta Sala ya ha tenido ocasión de señalar, en su decisión del 28/12/2017 en la causa n° 49.252/2011 “Telefónica de Argentina SA y otro c/ EN-AFIP-DGIREVOL 10/11 (REGN) s/ DGI” –recientemente ratificada por el tribunal cimero (Fallos: 345:1184)-, que para la determinación de los parámetros a evaluar para juzgar la configuración de la confiscación denunciada sólo una interpretación integral y sistemática de la ley, que condujese a la aplicación comprensiva de todas sus disposiciones, podría dar pleno efecto a la intención del legislador, por lo que corresponde computar la totalidad de sus preceptos de manera que armonicen con el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional (Fallos: 281:146; 328:2627; 331:1215; entre otros) [conf. igualmente, Sala IV, causa n° 55.489/2016 “Telefónica de Argentina S.A. c/ EN-AFIP-DGI s/ proceso de conocimiento”, del 04/05/2021, y Sala I, causa n° 5894/2014, “Telefónica de Argentina SA c/ EN-AFIP-DGI s /Dirección General Impositiva”, del 09/05/2019].

En idéntico sentido, como puso de resalto el magistrado de grado, a la luz del derrotero de las decisiones de la Corte posteriores al pronunciamiento en el caso “Candy” no resulta admisible la distinción apuntada por la demandada entre las diferentes disposiciones de la LIG que prevén actualizaciones, a los fines de dilucidar si ha tenido o puede tener lugar una confiscación (conf. CSJN, FCB 26071/2016/1/RH1 “Dayco Argentina S.A. c/ AFIP – DGI s/ acción meramente declarativa de derecho”, del 7/10/2021; FCB 19146/2017/1/RH1 “Distribuidora de Gas del Centro S.A. c/ Estado Nacional – Poder Ejecutivo y otro s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad”, del 17/06/2021; entre muchos otros).

También es concordante esta tesitura con la adoptada por la Corte federal en su decisión de Fallos: 345:1184, por remisión a la opinión vertida por la Sra. Procuradora Fiscal. Allí la Procuradora expresó: “nada encuentro en la sentencia de la causa “Candy” que permita inferir que V. E. haya consagrado al título VI de la LIG como





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
FEDERAL- SALA V

único mecanismo de ajuste permitido para demostrar la confiscatoriedad del tributo”, y señaló que era válido computar a esos fines las variaciones de precios para el cálculo de las amortizaciones impositivas de bienes muebles, inmuebles e inmateriales, y los costos impositivos computables correspondientes a los bienes muebles, inmuebles, llaves, marcas, patentes, derechos de concesión y otros activos similares enajenados.

**VII.-** Que corresponde abordar seguidamente los cuestionamientos al informe pericial en que el que se apoyó la decisión recurrida.

Este tribunal ya ha tenido ocasión de señalar que si bien en nuestro régimen procesal la prueba de peritos no reviste el carácter de prueba legal, si el experto es una persona especialmente calificada por su saber específico y se desempeña como auxiliar judicial distinto de las partes, la prudencia aconseja aceptar los resultados a los que aquél haya llegado, en tanto no adolezcan de errores manifiestos, o no resulten contrariados por otra probanza de igual o parejo tenor (Fallos 331:2109; y esta Sala, causa 49.252/2011 “Telefónica de Argentina”, ya citada).

En este sentido, no es ocioso poner nuevamente de resalto –como lo hizo el magistrado de grado- la debilidad de las impugnaciones de la demandada a la pericia contable. Las observaciones de la Administración fiscal –además de aparecer en buena medida como una reedición de los argumentos ofrecidos en la instancia precedente- no constituyen, más que elaboraciones teóricas carentes de toda apoyatura en los hechos y datos comprobados en la causa, y no aparecen debidamente acompañados de cálculos propios y de basamento normativo demostrativos de los yerros denunciados (conf. CSJN, causa C.598.XLV “Consolidar AFJP S.A. c/EN-AFIP DGI-resol 71 /05 (GC) s/Dirección General Impositiva”, del 12 de abril de 2011).

**VII.1.-** Esto es especialmente cierto respecto de la queja sobre la supuesta falta de respaldo documental del dictamen. La perito ha indicado a lo largo de todo su informe, y de la contestación a las observaciones realizadas, que la información empleada surge de los libros de la accionante, de sus estados contables y de los documentos de trabajo con los que estos últimos se confeccionan (conf. esp. informe de [fs. 160/9](#)). Además, la demandada no ha cuestionado las conclusiones de la experta acerca de la legalidad de las formas de la contabilidad de la accionante, de manera que corresponde atribuir a aquellas constancias el peso probatorio que el ordenamiento les otorga (arg. art. 330, CCyCN;



Lorenzetti, Ricardo Luis (dir.), “Código Civil y Comercial de la Nación comentado”, 1º ed., Santa Fe, Rubinzal-Culzoni, 2014, tomo II, p. 314 /319 y 325).

Precisamente en esos asientos y documentos es que la experta se apoyó tanto para el cálculo de la alícuota efectiva como para la evaluación de la validez del ajuste realizado por la actora.

Por lo demás, es decir, el planteo referido a la complejidad del análisis impositivo-contable, es notorio que la demandada teniendo la posibilidad de designar un consultor técnico no lo haya hecho (art. 458, CPCCN). Sin embargo, a la luz de ese hecho, la crítica referida a la complejidad técnica del cotejo de la documentación y de los cálculos que en ella se apoyaron resulta ahora incongruente.

**VII.2.-** En suma, como se vio, los agravios del Fisco concernientes al informe pericial sólo traducen sus discrepancias sobre el criterio de selección y evaluación de los extremos aportados a la causa, sin demostrar apartamiento de las reglas aplicables, falta de fundamentación en los hechos conducentes del *sub lite*, o irrazonabilidad de las conclusiones arribadas en la sentencia (arg. Fallos 303:509; en igual sentido, se expidió la Procuradora Fiscal en el dictamen al que se remitió la CSJN en Fallos 330:2639; esta Sala *in rebus* “Diagnóstico por Imágenes SRL c/ DGI s/ Recurso Directo”, del 21/06/17, y nº 49.252 /2011 “Telefónica de Argentina, ya citada).

**VIII.-** Que despejadas aquellas objeciones, la conclusión de la experta acerca de que el impuesto ingresado sobre la ganancia neta sujeta a impuesto determinada sin ajuste representaría más el 108% de la ganancia ajustada vuelve aplicable al *sub lite* la doctrina asentada por la Corte federal desde su pronunciamiento en el caso “Candy SA” (Fallos: 332:1571), y lleva a rechazar los agravios de la demandada y confirmar la sentencia apelada en cuanto consideró acreditada la confiscatoriedad en los términos de la línea jurisprudencial inaugurada con aquel precedente.

**IX.-** Que corresponde abordar seguidamente la cuestión referida a la tasa de interés aplicable al crédito reconocido.

Sobre el punto, esta Sala ya ha señalado en múltiples ocasiones que las obligaciones involucradas devengan accesorios a partir de la fecha de interposición de la demanda y a la tasa pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina, hasta el 31/08/2022 [conf. esta Sala *in rebus*: “Osram Argentina SACI c /EN-AFIP-DGI Resol. 30/11 s/Dirección General de Aduanas”, expte. nº





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
FEDERAL- SALA V

15.885/2011, del 17 de agosto de 2017, “Driollet Laspiur, Rogelio c /EN-AFIP s/Dirección General Impositiva”, expte. n° 29.472/2014, del 13 de diciembre de 2017, “Oleaginoso Moreno Hermanos SAC c /Administración Nacional de Aduanas s/recurso directo de organismo externo”, expediente n° 8070/2018, del 5 de septiembre de 2018, entre muchas otras; y conf. artículo 4 de la resolución del Ministerio de Hacienda n° 598/19, vigente a partir del 17 de julio de 2019 y aplicable a partir del 1° de agosto de ese mismo año), y desde el 1/9/2022 a la tasa prevista en la Resolución N° 559/2022 del Ministerio de Economía (art. 4°) (v. art. 179, Ley N° 11.683; y esta Sala, causas “Primo”, ya citada; y n° 12334/2020 “Gotte, Yolanda María c/ EN-AFIP y otro s/proceso de conocimiento”, del 31/03/2022; y causa n° 11037/2020 “Prol Antonio c/ EN-AFIP-DGI s/proceso de conocimiento”, del 3/11/20).

**X.-** Que con relación al pedido de que se disponga que los accesorios deben correr desde la fecha de interposición del reclamo administrativo deducido, esto es precisamente lo que ordenó la sentencia apelada (v. primer párrafo de la página 22 del archivo que contiene la sentencia recurrida), de manera que el tratamiento de este punto resulta innecesario.

**XI.-** Que, por último, también corresponde desestimar el agravio del Fisco referido a la aplicación del procedimiento previsto en la RG N° 2224/79.

El propio contribuyente ha expresado que el tributo que intenta repetir fue cancelado mayormente con los anticipos del propio impuesto y por transferencia electrónica (conf. punto III “Hechos”, del [escrito inaugural](#)). En ese contexto, que si bien es cierto que ante la existencia de saldos a favor del contribuyente (de libre disponibilidad o que se asimilen a tales) correspondería la devolución en los términos de la RG N° 2224 (conf. Sala I, causa n° 34568/17 “Chryse SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva”, del 9/5/19; y n° 83207/15, “Central Puerto SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva”), no lo es menos que por la forma en que fue realizado el pago en exceso, el reglamento mencionado no resultaría aplicable a la devolución aquí ordenada (v. Sala I, causa n° 57426/2016, “BBVA Banco Francés SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva”, del 6/06/2021; y n° 32448 /2016 “Industrial and Comercial Bank of China SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva”, del 04/02/2021).



**XII.-** Que en razón de las complejidades de la cuestión debatida, así como de la imposición decidida en el precedente “Candy”, corresponde desestimar el recurso de la actora referido a las costas de la instancia previa, y distribuir las de esta instancia también en el orden causado (art. 68, 2° párrafo, CPCCN; y Fallos: 332:1571).

**XIII.-** Que, por las consideraciones que anteceden, propongo al acuerdo, en suma: **1)** Rechazar la apelación de la demandada y confirmar el pronunciamiento apelado, en cuanto fue materia de agravios, con costas (art. 68, 1° parte, CPCCN); **2)** Rechazar la apelación de la actora; **3)** Imponer las costas de esta instancia en el orden causado.

**ASÍ VOTO.**

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Pablo Gallegos Fedriani adhiere al voto del Dr. Treacy.

En virtud del resultado que informa el Acuerdo que antecede, el Tribunal **RESUELVE:** **1)** Rechazar la apelación de la demandada y confirmar el pronunciamiento apelado, en cuanto fue materia de agravios, con costas (art. 68, 1° parte, CPCCN); **2)** Rechazar la apelación de la actora; **3)** Imponer las costas de esta instancia en el orden causado.

El Sr. Juez de Cámara Dr. Jorge Federico Alemany no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 del RJN).

Regístrese, notifíquese a las partes y, oportunamente, devuélvanse.

**Guillermo F. TREACY**

**Pablo GALLEGOS FEDRIANI**





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
FEDERAL- SALA V

