

# **REPETICIÓN. PAGO A REQUERIMIENTO. INEXISTENCIA DE DETERMINACIÓN DE OFICIO**

PARTE/S:	ROMAN, GABRIELA NANCY c/ EN-AFIP-DGI s /DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA
TRIBUNAL:	Cám. Cont. Adm. Fed.
SALA:	I
FECHA:	12/03/2024
JURISDICCIÓN	Nacional

---

Buenos Aires, 12 de marzo de 2024.-

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que la jueza rechazó, con costas, la excepción de falta de reclamo administrativo previo formulado por la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP).

Para así decidir, sostuvo que "no se advierte óbice para la procedencia de la acción de repetición intentada, en tanto el pago realizado debe considerarse como efectuado a requerimiento de la [AFIP]" con arreglo al artículo 81 de la ley 11.683, en tanto "la actora intenta repetir lo pagado en concepto de Impuesto a los Bienes Personales correspondiente al período fiscal 2016 [...] que fuera reclamado por la AFIP conforme surge de la causa N° 77.374/17

'Fisco Nacional-AFIP C/ Román Graciela Nancy s/ ejecución fiscal' en trámite ante el Juzgado Federal de Ejecuciones Fiscales Tributarias N° 1" (pronunciamiento del 5 de julio de 2023).

II. Que contra esa decisión, la AFIP apeló y expresó los siguientes agravios:

(i) "El error de la sentencia es evidente [ya que] de manera previa a que el Jefe de la Agencia resolviera el rechazo [del beneficio instituido por la ley 27.260, la actora] procedió a presentar voluntariamente la declaración jurada [...] correspondiente al Impuesto a los Bienes Personales del período fiscal 2016".

(ii) "La ejecución y el pago no fueron consecuencia del análisis llevado a cabo por la [AFIP] en sede administrativa sino exclusivamente, de lo declarado voluntariamente y espontáneamente por la actora. De allí que se trata de un pago voluntario y no 'a requerimiento', que debe ser verificado".

(iii) Para el eventual caso que se considere que la vía elegida es la correcta, las costas deben ser distribuidas en el orden causado "toda vez que la cuestión debatida se encuentra sujeta a interpretación de la ley (ya sea en su faz literal, como en su faz teológica), asistiéndole el derecho [...] de considerarse con razón de lo planteado".

Corrido el pertinente traslado, la actora solicitó el rechazo de esos agravios al expresar que "no sólo no hubo presentación de Declaración Jurada determinativa sino que medió, ante todo, una determinación presuntiva por parte del Fisco en los términos del artículo 31 de la ley 11.683" y que "ante la ausencia probada de dicha Declaración Jurada determinativa [...], el Fisco emitió una Boleta de Deuda con fecha 7/11/2018 que diera lugar al inicio de

una posterior ejecución fiscal". En consecuencia, quedó "probado que el pago ha sido abonado a requerimiento del Fisco Nacional".

III. Que la actora demandó a la AFIP la restitución de la suma que abonó en concepto del impuesto a los bienes personales por el período fiscal 2016.

Con esa finalidad, relató diversas circunstancias:

1. La AFIP rechazó su solicitud de que se aplique el beneficio de "contribuyente cumplidor" previsto en el artículo 63 de la ley 27.260, "por no cumplir con los requisitos establecidos en el Art. 18 del Decreto 895/16 y del artículo 35 de la RG 3919/16, ambos reglamentarios de la ley 27.260", ya que presentó las declaraciones juradas del impuesto a los bienes personales por los períodos fiscales 2014 y 2015 mediante un responsable sustituto (señora Kowanz).

En definitiva, toda vez que "el obligado durante el período de exención (el titular de bienes) es un sujeto distinto de quien cumplió con sus obligaciones (el sustituto), no se transfiere el beneficio".

2. Contra esa decisión, la actora interpuso el recurso de apelación previsto en el artículo 74 del decreto 1397/1979. Allí refirió que la designación de un responsable sustituto se debió a que fue el único medio idóneo para hacer frente a sus obligaciones tributarias ya que se encontraba fuera del país, y que no existe ninguna norma que sustente el criterio del Fisco Nacional, de modo que la decisión transgrede los artículos 17, 18 y 19 de la Constitución Nacional.

3. La AFIP dictó la resolución n° 127/2018 que rechazó ese recurso.

Sostuvo: (i) "si bien el sustituto viene a reemplazar al verdadero contribuyente, este no cumple una obligación de un tercero sino una obligación propia por mandato de la ley, que lo coloca en el lugar del sujeto pasivo

principal, realizando la obligación a título propio pero satisfaciendo una deuda ajena" y (ii) "las declaraciones juradas en cuestión fueron presentadas por la [señora Kowanz] en su calidad de responsable sustituto no correspondiendo considerar que dichas declaraciones juradas fueron presentadas en nombre de la contribuyente Sra. [Román]".

4. El representante legal de la AFIP emitió una boleta de deuda (en la cual surge el impuesto requerido, según el artículo 31 de la ley 11.683) e inició una ejecución fiscal contra la actora, con el objeto de cobrar esa suma correspondiente al impuesto a los bienes personales del período fiscal 2016.

5. En ese marco, el juez mandó a llevar adelante la ejecución de esa suma.

6. La actora pagó esa suma "siendo dicho pago efectuado bajo protesto no implicando ello reconocimiento de los hechos ni derechos, manteniendo en todos sus términos los fundamentos de defensa expuestos y dejando a salvo el derecho de repetición".

IV. Que el fiscal general se expidió a favor de la admisibilidad de la demanda al sostener que "el pago del impuesto sobre los Bienes Personales correspondiente al período 2016 debe considerarse efectuado por la contribuyente a requerimiento del Fisco y, por ello, la interposición del reclamo administrativo previo de repetición no resulta exigible a los fines de la habilitación de la instancia" (dictamen del 19 de septiembre de 2023).

V. Que, en lo que interesa, el artículo 81 de la ley 11.683 dispone que "los contribuyentes y demás responsables tienen acción para repetir los tributos y sus accesorios que hubieren abonado de más, ya sea espontáneamente o a requerimiento de la [AFIP]. En el primer caso, deberán interponer reclamo ante

ella. Contra la resolución denegatoria y dentro de los QUINCE (15) días de la notificación, podrá el contribuyente interponer el recurso de reconsideración previsto en el artículo 76 u optar entre apelar ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION o interponer demanda contenciosa ante la Justicia Nacional de Primera Instancia [...]. Si el tributo se pagare en cumplimiento de una determinación cierta o presuntiva de la repartición recaudadora, la repetición se deducirá mediante demanda que se interponga, a opción del contribuyente, ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION o ante la Justicia Nacional".

VI. Que si bien es cierto que en el caso las sumas abonadas por la actora no surgen de una determinación de oficio en los términos del citado artículo 81, también es cierto que la AFIP fijó su criterio con relación a la pretensión de la contribuyente, ya que tuvo, por medio de un funcionario que revestía el carácter de un juez administrativo, la oportunidad de revisar el caso, considerar y rebatir los argumentos en los que la actora fundó su petición.

En ese contexto, exigir a la actora el agotamiento de la vía administrativa comporta un ritualismo inútil (Sala II, causa 48.398/2018 " Shell Cía Argentina de Petróleo SA c/ EN AFIP DDI s/ DGI", pronunciamiento del 27 de agosto de 2020).

En consecuencia, teniendo en cuenta que la AFIP ya se expidió sobre el tema que aquí se debate, debe considerarse habilitada la vía procesal ante la primera instancia.

VII. Que en consecuencia, corresponde desestimar los agravios y confirmar la decisión de la jueza que rechazó la excepción de falta de reclamo administrativo previo formulada por la AFIP.

VIII. Que debe admitirse los agravios de la AFIP con relación a las costas de la incidencia y revocarse el pronunciamiento apelado en este aspecto.

En efecto, las costas deben ser distribuidas en el orden causado en atención a los particulares ribetes fácticos, procesales y normativos que exhibe el planteo examinado (artículo 68, segundo párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Dada esa consideración, las costas de esta instancia también deben ser distribuidas en el orden causado.

En mérito de las razones expuestas, el tribunal RESUELVE: 1. Rechazar los agravios de la Administración Federal de Ingresos Públicos y confirmar la decisión apelada. 2. Distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.