



MONTI
Laura
Mercedes
es

Firmado
digitalmente
por MONTI
Laura Mercedes
Fecha:
2025.12.24
10:59:35 -03'00'

Ministerio Público
Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

-I-

Según surge de las actuaciones digitales obrantes en el sistema de consulta de causas web del Poder Judicial de la Nación (al que se referirán las citas siguientes), la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal rechazó el recurso interpuesto por la parte actora y, consecuentemente, confirmó la sentencia por medio de la cual se había desestimado la demanda contenciosa de repetición interpuesta por Lufkin Argentina S.R.L. contra la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), al considerar que no estaban reunidos los "*presupuestos o requisitos de procedibilidad de la acción*" que permitieran al tribunal conocer la cuestión de fondo.

Al respecto, cabe primeramente señalar que la cámara detalló que la accionante Lufkin Argentina S.R.L. presentó el 22/05/2017 la declaración jurada original del impuesto a las ganancias correspondiente al periodo fiscal 2016, la cual había arrojado un resultado impositivo de \$ 66.093.538,75 y un impuesto determinado de \$ 23.132.738,56. Luego, destacó que la firma presentó el 18/01/2018 una declaración jurada rectificativa por ese periodo e impuesto, en la que consignó un resultado impositivo idéntico al originariamente exteriorizado y modificó solamente el resultado del ejercicio contable.

Pese a ello, el 22/10/2018, la accionante interpuso un reclamo de repetición ante el organismo fiscal, en los términos del art. 81 de la ley 11.683, por la suma de \$ 23.732.738,56 - sic- que, según su criterio, fuera indebidamente ingresada en concepto de impuesto a las ganancias por el período fiscal 2016.

Luego, la cámara precisó que la accionante -ante el silencio de la Administración- promovió el 9/04/2019 la presente demanda contenciosa de repetición contra la AFIP, en los términos del art. 82, inc. c), de la ley 11.683, en la que formuló una pretensión análoga a la que fuera deducida en el reclamo administrativo antedicho.

Teniendo ello en cuenta, en la sentencia bajo examen se recordó que en el ámbito federal la acción de repetición se encuentra regulada en el art. 81 de la ley 11.683, el que distingue el camino a seguir según si el pago del gravamen fue realizado espontáneamente o a requerimiento del Fisco Nacional. Con respecto al primero de esos casos, el precepto establece que los interesados *"deben primeramente interponer reclamo ante el organismo y, frente a la resolución denegatoria, se podrá 'interponer el recurso de reconsideración previsto en el artículo 76 u optar entre apelar ante el Tribunal Fiscal de la Nación o interponer demanda contenciosa ante la Justicia nacional de primera instancia'"*.

Explicado ello, resaltó la virtualidad que el art. 13 de la ley 11.683 le reconoce a la declaración jurada que deben presentar los contribuyentes o responsables para determinar los gravámenes que se recauden de acuerdo con ese régimen y las posibilidades que tienen para rectificarla una vez que ha sido presentada. Destacó, además, que las declaraciones juradas están



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

sujetas a "revisión administrativa" y que, de conformidad con el art. 35 de esa ley, "[l]a Administración Federal de Ingresos Públicos tendrá amplios poderes para verificar en cualquier momento, inclusive respecto de períodos fiscales en curso, por intermedio de sus funcionarios y empleados, el cumplimiento que los obligados o responsables den a las leyes, reglamentos, resoluciones e instrucciones administrativas, fiscalizando la situación de cualquier presunto responsable [...]".

Una vez descriptas las circunstancias de la causa, así como la normativa que consideró aplicable, la cámara señaló que la accionante no había presentado una declaración jurada rectificativa que reflejara los errores que se habían exteriorizado en las declaraciones juradas anteriores, es decir, aquellos que fueron invocados como fundamento de su pretensión, tanto en su reclamo administrativo, como en su demanda judicial de repetición.

Reflejando un criterio análogo al propiciado por el juez de grado, la cámara sostuvo que esa circunstancia impidió que el Fisco Nacional examinara la situación de la actora de cara a su reclamo, porque -en términos concretos- "no ha presentado ante la A.F.I.P. el documento que le permita al organismo efectuar la pertinente verificación y fiscalización".

Por tales motivos, observó que en el caso se había vulnerado el "mecanismo normativamente implementado" a tal efecto, pues -según su criterio- la omisión de presentar la

declaración jurada rectificativa no puede ser sustituida por un reclamo administrativo.

Además, destacó que con posterioridad al inicio de este pleito, el organismo demandado dictó la res. 69/19, por la que finalmente rechazó el reclamo de repetición formulado por la accionante, invocando como fundamento la falta de presentación de una nueva declaración jurada rectificativa. Sobre el punto, afirmó que se trataba de un *"temperamento formalmente correcto, en tanto y en cuanto dicha presentación es la que posibilita el ejercicio de las facultades de control y verificación, de cuyo resultado dependerá naturalmente el curso a seguir"*.

-II-

Disconforme con dicho pronunciamiento, la parte actora interpuso recurso extraordinario que, denegado el 21 de febrero de 2025, dio origen a esta presentación directa.

En tal sentido, la apelante sostiene que la decisión de la cámara importa un apartamiento de los requisitos de procedencia de la demanda de repetición, puesto que ha supeditado la admisibilidad de la acción a la presentación de una declaración jurada rectificativa, pese a que la norma aplicable al caso no lo exige (art. 81, ley 11.683).

Por ello, refiere que el pronunciamiento apelado constituye un supuesto evidente de arbitrariedad, que lesiona su derecho de propiedad, así como las garantías de razonabilidad, capacidad contributiva y confiscatoriedad.

Por otra parte, niega que el incumplimiento del requisito exigido por la cámara impida o afecte las facultades de "verificación, fiscalización y determinación" del Fisco



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

Nacional, puesto que su parte formuló ante ese organismo un reclamo administrativo de repetición previo a la instancia judicial, tal como lo exige la normativa aplicable, donde expuso las razones que dan cuenta de que el pago del impuesto cuya repetición reclama fue realizado sin causa.

Por ello, considera que la sentencia apelada ha incurrido en un excesivo rigor formal que lesiona su garantía de defensa en juicio, en la medida que ha impedido el examen de la cuestión de fondo deducida en estas actuaciones y, de ese modo, frustra los derechos federales invocados por su parte.

-III-

Tal como ha quedado planteado este litigio, considero que resulta pertinente tomar en cuenta la doctrina del Tribunal que postula que si el recurso extraordinario posee dos fundamentos, de los cuales uno es acusar a la sentencia de arbitraria, corresponde considerar éste en primer término pues, de existir tal defecto, no habría sentencia propiamente dicha (Fallos: 317:1155, 1413; 321:407, 1173; 322:989, 3206, entre otros).

En tal sentido, cabe señalar que dicha doctrina no se propone, al decir de V.E., convertir a la Corte en un tercer tribunal de las instancias anteriores, ni corregir fallos que se reputen equivocados, sino que procura cubrir casos de carácter excepcional en los que las deficiencias lógicas del razonamiento o una total ausencia de fundamento normativo, impidan considerar

la decisión como la sentencia fundada en ley a que aluden los arts. 17 y 18 de la Constitución Nacional (Fallos: 308:2351; 313:1296; 324:1378; 339:499; 343:681, entre muchos otros).

Sentado ello y sin que ello implique abrir juicio sobre la resolución que en definitiva deba adoptarse sobre el fondo del caso, considero que le asiste la razón a la recurrente en cuanto afirma que la cámara ha prescindido del texto legal inequívocamente aplicable al caso (Fallos: 317:461; 320:2267; 322:251; 340:2021; 343:681, entre otros).

Ello es así puesto que en la parte pertinente del art. 81 de la ley 11.683 se establece que "[L]os 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 Administración Federal de Ingresos Públicos. 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. Análoga opción tendrá si no se dictare resolución dentro de los TRES (3) meses de presentarse el reclamo. (...)".

Como puede observarse del precepto transcripto, cuando el pago del tributo se hubiera realizado espontáneamente, tal como incontrovertidamente ha tenido lugar en la especie, la ley requiere que el contribuyente o responsable interponga un reclamo administrativo previo ante el organismo fiscal, mas no hace referencia alguna a la presentación de una declaración jurada rectificativa que refleje los términos de dicho reclamo.



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

Tampoco se advierte una previsión en tal sentido en el art. 83 de la ley 11.683, es decir, una referencia en el texto de esa norma de la que se derive la obligación de presentar una declaración jurada rectificativa previo a interponer la demanda contenciosa de repetición.

La cámara, sobre el punto, parece derivar dicha manda del art. 13 de la ley 11.683, precepto que -en términos generales-establece que la declaración jurada determinativa *"está sujeta a verificación administrativa"* y *"hace responsable al declarante por el gravamen que en ella se base o resulte"* y, luego, dispone que el monto oportunamente declarado no podrá ser reducido por declaraciones posteriores, *"salvo en los casos de errores de cálculo o errores materiales cometidos en la declaración misma"* y, también, cuando se rectificare dentro del plazo de cinco (5) días del vencimiento general de la obligación *"y la diferencia de dicha rectificación no excediera el cinco por ciento (5%) de la base imponible originalmente declarada"*. En este caso, según aclara la norma, *"la última declaración jurada presentada sustituirá a la anterior, sin perjuicio de los controles que establezca dicha Administración Federal en uso de sus facultades de verificación y fiscalización..."*.

Sin embargo, pienso que de dicho precepto no es posible concluir que el contribuyente o responsable que pretenda iniciar un reclamo de repetición de un gravamen que hubiera sido ingresado espontáneamente deba presentar previamente una declaración jurada rectificativa a tal efecto. Mas bien se

advierde lo contrario, porque el monto declarado no podrá -como regla- ser reducido en declaraciones posteriores, salvo en circunstancias puntuales, que se presentan como una opción para el o los interesados y nada tienen que ver con las circunstancias bajo examen en el presente pleito.

Tampoco encuentra fundamento, dentro de las normas enunciadas por la cámara, el supuesto obstáculo o impedimento que ocasionaría la falta de presentación de la declaración jurada rectificativa a las facultades de verificación y fiscalización del organismo fiscal, puesto que aquellas no están acotadas al control de las declaraciones juradas, tal como puede observarse claramente de los términos del art. 33 y ss. de la ley 11.683.

Al contrario, es como consecuencia de la presentación del reclamo exigido por el art. 81 de la ley 11.683 que se origina una instancia administrativa previa de revisión en la que el organismo fiscal tiene la oportunidad para *"analizar la situación del contribuyente"*, en pleno ejercicio de las facultades a su cargo. Ello, a punto tal que incluso prevé que *"[L]a reclamación del contribuyente y demás responsables por repetición de tributos facultará a la Administración Federal de Ingresos Públicos, cuando estuvieran prescriptas las acciones y poderes fiscales, para verificar la materia imponible por el período fiscal a que aquélla se refiere y, dado el caso, para determinar y exigir el tributo que resulte adeudarse, hasta compensar el importe por el que prosperase el recurso"* (cfr. art. 81, 4° párrafo, de la ley 11.683).

En este entendimiento, es que V.E. señaló -en un caso análogo- que *"la finalidad del reclamo administrativo previo es*



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

producir una etapa conciliatoria anterior al pleito, dar a la administración la posibilidad de revisar el caso, salvar algún error y promover el control de legitimidad de lo actuado (sentencia del 10 de mayo de 1988, in re E.312.XXI "Empresa 'La Estrella' S.R.L. c/ Provincia del Chaco s/demanda contencioso administrativa"), propósito fundado en motivos de indudable prudencia que aconsejan que el Fisco no sea llevado a juicio sin haber tenido previamente la posibilidad de tomar conocimiento de los extremos en los que el particular sustenta su reclamación y evaluarlos para pronunciarse sobre su procedencia" (Fallos: 314:725 -el subrayado es propio-).

En virtud de tales consideraciones, pienso que el pronunciamiento apelado no constituye una derivación razonada del derecho vigente con arreglo a las circunstancias del caso por lo que, al guardar el planteo de la apelante relación directa e inmediata con las garantías constitucionales invocadas, corresponde descalificar el fallo sobre la base de la doctrina de la arbitrariedad (conf. Fallos: 314:535; 319:2511 y 326:2205, entre otros)

-V-

Por lo tanto, opino que corresponde hacer lugar a la queja, declarar procedente el recurso extraordinario, revocar la sentencia recurrida y ordenar que se dicte una nueva conforme a derecho.

Buenos Aires, de diciembre de 2025.