JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO Nº 2 SECRETARÍA N°4

TRANSPORTES MONTALVAN SOCIEDAD ANONIMA CONTRA GCBA Y OTROS SOBRE AMPARO - TRIBUTARIO

Número: EXP 35389/2022-0

CUIJ: EXP J-01-00035389-9/2022-0

Actuación Nro: 1711188/2026

Ciudad Autónoma de Buenos Aires.-ga

VISTOS:

1. La presente acción fue iniciada el 05/04/2022 (actuación 717944/2022) por el Dr. Enrique Luis Condorelli, en representación de **Transportes Montalván S.A.,** contra el **Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires – (GCBA)** con el objeto de que se hiciera efectiva **la compensación dispuesta en el artículo 4° y anexo III de la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR y consecuentemente, requirió que proceda a la** imputación del saldo a favor allí reconocido a las obligaciones individualizadas y la comunicación de dicha circunstancia a la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad del Automotor y de Créditos Prendarios.

Asimismo, solicitó **la restitución de las sumas que manifestó haber abonado en concepto de patentes respecto de obligaciones alcanzadas por aquella medida**, al sostener que debió efectuar dichos pagos para posibilitar la transferencia de vehículos de su flota que continuaban registrando deuda.

Finalmente, solicitó el dictado de una medida cautelar con objeto sustancialmente coincidente con la primera de las pretensiones deducidas.

1.1. En cuanto a los **antecedentes de la controversia**, explicó que Transportes Montalván S.A. desarrolla como actividad principal el transporte automotor de cargas y se encuentra inscripta en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo el régimen del Convenio Multilateral. Señaló que, pese a desarrollar la mayor parte de su actividad económica en la Provincia de Buenos Aires, también realiza operaciones gravadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, lo que habría

dado lugar a la aplicación de retenciones y percepciones que, a lo largo de los años, generaron importantes saldos a favor del contribuyente, imposibles de absorber mediante futuras declaraciones juradas.

Seguidamente, relató que el 17/09/2015 formuló un reclamo ante la Dirección General de Rentas mediante el cual solicitó la devolución de las sumas que habrían sido indebidamente retenidas hasta el 31/07/2015, por un total de $3.558.149,14, con más sus intereses. Indicó que dicha petición dio lugar a un procedimiento de fiscalización, en cuyo marco la Administración examinó la situación fiscal de la empresa y verificó la existencia del saldo a favor invocado.

A continuación, manifestó que, ante la falta de resolución del reclamo durante varios años, promovió una acción de amparo por mora que tramitó ante el Juzgado CATyRC n° 23. Indicó que en dicho proceso se ordenó a la Administración que emitiera un pronunciamiento y que, como consecuencia de ello, el 13/11/2020 la Dirección General de Rentas dictó la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR.

Expuso que mediante aquel acto la Administración reconoció parcialmente el saldo a favor reclamado por la contribuyente por la suma de $2.951.016,95 y ordenó distintas compensaciones. En particular, señaló que parte de dicho crédito fue aplicada a obligaciones correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos y al Impuesto sobre Patentes sobre Vehículos en General y que, en lo que aquí interesa, el artículo 4° dispuso imputar la suma de $2.679.396,41 a deudas correspondientes a este último tributo, conforme al detalle individualizado en el anexo III.

Luego precisó que la resolución fue notificada durante la emergencia sanitaria provocada por la pandemia de COVID-19 y que, debido a las restricciones entonces vigentes, no había podido acceder inicialmente a la totalidad de las actuaciones administrativas y de los antecedentes considerados por el organismo. Por tal motivo, el 17/12/2020 interpuso recurso de reconsideración.

Al respecto, aclaró que el mentado recurso tenía carácter parcial, pues cuestionaba esencialmente el reconocimiento limitado del saldo a favor y el rechazo de la devolución correspondiente a determinados períodos por considerar la Administración que se encontraban prescriptos. Asimismo, dejó reservada la posibilidad de prestar conformidad, total o parcial, respecto de las compensaciones

dispuestas en los artículos 2°, 3° y 4° de la resolución una vez que hubiera podido acceder a la totalidad de las actuaciones.

La parte actora continuó su relato señalando que, pese a la compensación dispuesta mediante la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR, las posiciones del Impuesto sobre Patentes incluidas en su anexo III **continuaban registrándose como adeudadas ante la AGIP**. Afirmó que **ello le impedía concretar la transferencia de vehículos de su flota sin cancelar previamente obligaciones que, según sostuvo, ya se encontraban alcanzadas por la aplicación del crédito reconocido.**

En ese contexto, **manifestó que se vio obligada a abonar determinadas posiciones a fin de posibilitar tales operaciones y, sobre esa base, solicitó la restitución de los importes desembolsados. A tal efecto, acompañó documentación vinculada con los dominios KRD892, KRD893, FEV785, MPU673 y KPC680, que, a su entender, acreditaba los pagos invocados.**

Frente a esa situación, señaló que **el 26/10/2021 efectuó una nueva presentación mediante la plataforma TAD**, en la que prestó conformidad con la compensación de las deudas del Impuesto sobre Patentes individualizadas en el anexo III y solicitó su efectiva instrumentación en los sistemas de la AGIP. Aclaró que mantuvo su impugnación únicamente respecto del crédito cuya devolución había sido rechazada por prescripción.

Agregó que ni el recurso de reconsideración ni aquella presentación obtuvieron una respuesta que solucionara la situación denunciada. En particular, sostuvo que, mientras las obligaciones comprendidas en el anexo III continuaran registrándose como exigibles, la transferencia de los vehículos podía exigirle nuevos

pagos respecto de posiciones cuya cancelación ya había sido dispuesta mediante la imputación del saldo a favor reconocido por la propia Administración.

Con fundamento en tales circunstancias, afirmó que **la conducta de la demandada resultaba manifiestamente ilegítima**, pues, pese a haber reconocido la existencia del crédito y dispuesto su aplicación a obligaciones determinadas, **mantenía registradas como exigibles deudas cuya cancelación había ordenado mediante su propio acto**. Alegó que ello afectaba su derecho de propiedad y el libre ejercicio de su actividad comercial.

De esta forma, solicitó que se hiciera lugar a la acción y que se ordenara a la AGIP materializar la compensación prevista en el anexo III de la resolución en cuestión, registrar la cancelación de las obligaciones allí individualizadas y efectuar las comunicaciones necesarias para que esa circunstancia se reflejara ante el organismo registral competente. Asimismo, requirió la restitución de las sumas abonadas respecto de obligaciones alcanzadas por aquella compensación, con más los accesorios calculados conforme a la doctrina plenaria sentada en el plenario "*Eiben*".

2. A requerimiento del Tribunal, **el GCBA presentó actuaciones administrativas relacionadas con el reclamo de autos** (actuaciones 961563/2022, 961713/2022, 961850/2022, 962122/2022, 962281/2022, 963666/2022, 963761/2022, 964091/2022, 964130/2022, 964174/2022, 964197/2022 y 964225/2022).

3. Con fecha 03/05/2022 el Tribunal resolvió "*1º) HACER LUGAR A LA MEDIDA CAUTELAR peticionada por la firma Transportes Montalván S.A. 2º) ORDENAR AL GCBA, previa caución juratoria, que dentro del término de diez (10) días proceda a materializar la compensación dispuesta en el artículo 4º de la Resolución nº 2020-2071-GCABA-DGR y, en consecuencia, elimine de sus registros y bases de datos las deudas en concepto del impuesto de Patentes sobre Vehículos en General detalladas en el Anexo III que la referida resolución. Asimismo, que dentro del mismo plazo proceda a cursar las correspondientes comunicaciones a la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad Automotor y de Créditos Prendarios para que tomen nota de la cancelación de las deudas en*

concepto de patentes respecto de los dominios en cuestión" (actuación 1007217/2022). Dicho decisorio no fue apelado por la parte demanda.

4. Posteriormente, el GCBA contestó demanda y solicitó su rechazo (actuación 1280155/2022).

En primer lugar, sostuvo la inadmisibilidad formal de la vía intentada al considerar que no se encontraban reunidos los requisitos previstos por el artículo 14 de la Constitución de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y la ley 2.145. Argumentó que el amparo constituye un proceso de carácter excepcional, reservado para supuestos de arbitrariedad o ilegalidad manifiesta y únicamente cuando no existan otros medios judiciales o administrativos idóneos para la tutela del derecho invocado, extremos que -a su criterio- no se verificaban en el caso.

En ese sentido, señaló que la propia parte actora había interpuesto un recurso de reconsideración contra la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR, donde la Administración había reconocido parcialmente el saldo a favor del contribuyente y dispuesto diversas compensaciones tributarias. Sostuvo que, como consecuencia de dicha impugnación administrativa, el acto no había adquirido firmeza, circunstancia que impedía materializar las compensaciones previstas en sus registros administrativos. Sobre esa base, afirmó que no existía omisión atribuible a la Administración ni arbitrariedad manifiesta en su actuación, sino la imposibilidad jurídica de ejecutar un acto administrativo cuya validez continuaba siendo discutida por la propia contribuyente.

Asimismo, negó que se configurara una situación de urgencia objetiva que justificara la utilización de la vía excepcional del amparo. Expuso que la actora no había demostrado la existencia de un daño grave, concreto e irreparable, sino que los eventuales perjuicios invocados derivaban de su propia decisión de impugnar la

resolución administrativa. En particular, indicó que los pagos efectuados respecto de determinados dominios habían sido realizados con anterioridad a que la empresa manifestara expresamente su conformidad con las compensaciones previstas en el artículo 4° de la resolución, circunstancia que, según sostuvo, impedía atribuir tales desembolsos a una conducta ilegítima de la Administración.

Subsidiariamente, para el supuesto de que se considerara procedente la vía elegida, contestó el fondo de la pretensión. Negó los hechos invocados por la parte accionante que no fueran objeto de expreso reconocimiento y rechazó que correspondiera ordenar la materialización de las compensaciones previstas en la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR, insistiendo en que dicho acto administrativo carecía de firmeza por encontrarse pendiente de resolución el recurso de reconsideración deducido por la contribuyente. Del mismo modo, negó la existencia de daño, peligro en la demora, mala fe administrativa y la procedencia de la restitución de suma alguna, así como la necesidad de cursar comunicaciones al Registro Nacional de la Propiedad del Automotor.

Por otra parte, informó que, con motivo de la medida cautelar dictada durante la tramitación del proceso, la Dirección General de Rentas había iniciado tareas tendientes a registrar las compensaciones previstas en el anexo III de la resolución administrativa.

Finalmente, respecto del reclamo de repetición de las sumas que la actora afirmó haber abonado indebidamente, sostuvo que esa pretensión debía canalizarse mediante el procedimiento específico previsto en el Código Fiscal y, eventualmente, a través de un proceso ordinario, por requerir un amplio debate y prueba. En consecuencia, solicitó el rechazo de dicho planteo, desconoció los pagos invocados por la actora en cuanto no le constaban y cuestionó la aplicación de la doctrina plenaria "*Eiben*" para el cálculo de los accesorios.

5. A continuación se sucedieron diversas presentaciones vinculadas con el cumplimiento de la medida cautelar. En este sentido, la demandada incorporó informes y antecedentes administrativos producidos por dependencias de la AGIP (actuaciones 2149131/2022, 2149251/2022 y 2799357/2022).

6. Mediante la actuación 3462834/2022, el Tribunal ordenó como medida para mejor proveer requerir al GCBA que informara *"(i) si eliminó de sus*

registros y bases de datos al totalidad de las deudas en concepto del impuesto de Patentes sobre Vehículos en General detalladas en el Anexo III de la resolución nº 2020-2071-GCABA-DGR, como consecuencia de la compensación dispuesta en el artículo 4º de la referida resolución en favor de la firma Transportes Montalván S.A y (ii) si comunicó a la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad Automotor y de Créditos Prendarios la compensación de la totalidad de las deudas de patentes compensadas".

7. Seguidamente, el gobierno demandado (actuación 364253/2023) acompañó diversos informes elaborados por la Dirección General de Rentas mediante los que **informó que había procedido a materializar las compensaciones previstas en el anexo III de la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR** respecto de las deudas por el Impuesto sobre Patentes sobre Vehículos, indicando que los registros informáticos reflejaban la situación actualizada de los dominios involucrados.

Asimismo, **manifestó haber comunicado dicha circunstancia a la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad Automotor y de Créditos Prendarios,** y precisó que varios de los vehículos comprendidos en la medida cautelar se encontraban dados de baja por cambio de radicación, mientras que otros registraban denuncia de venta o pre baja fiscal, acompañando las constancias emitidas por el Sistema de Gestión Integral Tributaria en respaldo de sus afirmaciones.

8. A continuación, el GCBA acompañó varios archivos mediante los que la Dirección General de Rentas comunicó a la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad Automotor y de Créditos Prendarios la materialización de las compensaciones dispuestas en la resolución n° 2020-2071-

GCABA-DGR. Asimismo, adjuntó las constancias del estado de deuda correspondientes a los dominios alcanzados por dicha comunicación, a fin de acreditar el cumplimiento íntegro de la medida para mejor proveer y de la medida cautelar oportunamente dictada (actuaciones 1680770/2024 y 1681242/2024).

9. Posteriormente, el Tribunal dispuso una segunda medida para mejor proveer mediante la que requirió a la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos que informara si registraba pagos efectuados en concepto del Impuesto sobre Patentes respecto de determinados dominios y períodos, a saber: "*a) KPC680 por las cuotas 05 y 06 del año 2017 y 01, 03, 04 y 05 del año 2018; b) MPU673 por las cuotas 04, 05 y 06 del año 2017 y 01, 03, 04 y 05 del año 2018; c) KRD892 por las cuotas 05 y 06 del año 2017 y 01, 03, 04 y 05 del año 2018; d) KRD893 por las cuotas 05 y 06 del año 2017 y 01, 03, 04 y 05 del año 2018; y e) FEV785 por las cuotas 05 y 06 del año 2017 y 01, 03, 04 y 05 del año 2018*", debiendo precisar, en caso afirmativo, la fecha, el monto y el sujeto que los hubiera realizado, así como también acompañara las constancias respaldatorias y el detalle de las cuentas corrientes correspondientes (actuación 2816114/2024). Dicha medida fue cumplida por la parte demandada mediante la actuación 978535/2025.

10. Considerando el tiempo transcurrido desde los últimos informes incorporados a la causa y a fin de contar con información actualizada para resolver el litigio, el Tribunal dispuso una última medida para mejor proveer y requirió a la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos que informara si había eliminado de sus registros y bases de datos la totalidad de las deudas por el Impuesto sobre Patentes comprendidas en el anexo III de la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR y si había comunicado dicha compensación a la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad Automotor y de Créditos Prendarios. Asimismo, solicitó que indicara si registraba pagos correspondientes a determinadas cuotas del dominio KRD893, debiendo acompañar, en su caso, las constancias respaldatorias y el detalle de la cuenta corriente respectiva (actuación 94883926/2026). El requerimiento fue contestado a través de la actuación 1168927/2026.

11. Finalmente, **pasaron los autos a dictar sentencia**.

Y CONSIDERANDO:

I. Admisibilidad de la vía procesal elegida

De manera preliminar, en torno a la crítica del GCBA respecto del proceso escogido por la parte actora a fin de introducir su pretensión, corresponde expresar las siguientes consideraciones en torno a la admisión *ad processum* de esta acción constitucional.

La primera parte del artículo 43 de la Constitución de la Nación establece que *"toda persona puede interponer acción expedita y rápida de amparo, siempre que no exista otro medio judicial más idóneo, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares que, en forma actual o inminente, lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por esta Constitución, un tratado o una ley. En el caso el juez podrá declarar la inconstitucionalidad de la norma en que se funde el acto u omisión lesiva".*

Por su parte, el artículo 14 de la Constitución de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires dispone que *"toda persona puede ejercer acción expedita, rápida y gratuita de amparo, siempre que no exista otro medio judicial más idóneo, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares que en forma actual o inminente, lesione, restrinja, altere o amenace con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por la Constitución Nacional, los tratados internacionales, las leyes de la Nación, la presente Constitución, las leyes dictadas en su consecuencia y los tratados interjurisdiccionales en los que la Ciudad sea parte"*. La misma norma se reproduce en el artículo 2 de la ley de amparo 2145.

En razón de lo dispuesto en las normas citadas, y a criterio del suscripto, el amparo no es una acción subsidiaria ni excepcional, al menos desde la reforma constitucional de 1994 a nivel federal.

En este punto, el Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad ha sostenido que *"la acción de amparo es una acción principal. Ni es subsidiaria, ni es heroica, ni es residual ni es de excepción, y sólo cede ante la existencia de un medio exclusivamente judicial más idóneo, esto es, más expedito y rápido"*[1].

La vía escogida requiere, de conformidad con los artículos 43 de la Constitución Nacional y 14 de la Constitución local, que la pretensión amparista acredite una lesión, restricción, alteración o amenaza, actual o inminente. La doctrina señala que dicha lesión debe ser *"real, efectiva, tangible, concreta e ineludible"*[2].

Asimismo, debe configurarse una ilegalidad o arbitrariedad manifiesta. El primer caso se da cuando se viola el derecho positivo; el segundo cuando, aun existiendo legalidad en sentido amplio, el plexo normativo invocado en el supuesto particular resulta írrito por apartarse de la voluntad del legislador o es irracional.

Una vez reunidos estos extremos básicos, los mismos deben ser pasibles de lograr una decisión judicial en un tiempo razonable, dentro del marco de un proceso signado por la celeridad y desprovisto de rigorismos procesales que dificulten esta vía expedita y rápida. En tal sentido, cabe recordar que Bidart Campos explicita la idoneidad de la vía en cuestión desde la elección de aquélla que sea más apta para la tutela inmediata que debe depararse al justiciable[3].

Vale decir que es el juez quien debe sopesar si la arbitrariedad o ilegalidad manifiestas que ostenta el acto o conducta impugnada tornan necesario un eficaz y pronto remedio judicial, obtenible a través de la eficacia de este proceso constitucional.

En el caso, la controversia se originó en la falta de materialización de una compensación expresamente dispuesta por la propia Administración mediante la

---

[1] TSJ, *"Vera, Miguel Ángel c/ Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires s/ amparo s/ recurso de queja por denegación de recurso de inconstitucionalidad"*, expediente nº 843/01, resolución del 04/05/2001, voto de la jueza Alicia E. C. Ruiz.

[2] LAZZARINI, José Luis, *El juicio de amparo*, La Ley, Buenos Aires, 1987, pp. 243 y siguientes.

[3] BIDART CAMPOS, Germán J., *Tratado elemental de derecho constitucional argentino*, t. VI, Ediar, 1995, p. 312.

resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR, circunstancia que -según sostuvo la actora- determinó que obligaciones comprendidas en aquel acto continuaran figurando como exigibles en los registros fiscales y que debiera efectuar pagos para poder concretar la transferencia de determinados vehículos. La acción fue promovida, precisamente, con el objeto de obtener el cumplimiento de aquella decisión administrativa y la restitución de las sumas que la contribuyente afirmó haber desembolsado respecto de obligaciones incluidas en la compensación.

Frente a ello, el GCBA sostuvo que el amparo no resultaba la vía adecuada y que la pretensión de repetición debía canalizarse mediante el procedimiento específico previsto en el Código Fiscal y, eventualmente, a través de un proceso ordinario, por considerar que requería un amplio marco de debate y prueba.

Tal objeción no puede prosperar. En primer lugar, la idoneidad de la vía no debe apreciarse en abstracto ni a partir de la sola existencia de otro cauce procesal posible, sino atendiendo a las características concretas del conflicto y a la aptitud real del proceso escogido para brindar una tutela judicial efectiva. En segundo término, la evolución de estas actuaciones demuestra que el proceso permitió un debate suficiente de las cuestiones controvertidas y la producción de los elementos probatorios necesarios para resolver. En efecto, durante su trámite se incorporaron las actuaciones administrativas vinculadas con el reclamo; el GCBA produjo sucesivos informes acerca del estado de las compensaciones y de las cuentas tributarias involucradas; y el Tribunal dispuso diversas medidas para mejor proveer destinadas a obtener información específica respecto de los pagos, los dominios y períodos fiscales comprometidos y la efectiva materialización de la compensación.

Así, la afirmación de que la pretensión restitutoria exigía necesariamente un proceso ordinario por requerir mayor amplitud de debate y prueba ha quedado desvirtuada por el propio desarrollo de la causa. La cuestión pudo ser suficientemente debatida, la demandada ejerció plenamente su derecho de defensa y el Tribunal cuenta con elementos objetivos y provenientes, en buena medida, de los propios registros de la Administración para resolver la controversia.

En tales condiciones, disponer a esta altura el rechazo de la acción por razones vinculadas con la vía escogida, obligando a la actora a promover un nuevo proceso ordinario para reeditar una discusión ya sustanciada durante varios años, importaría un rigorismo formal incompatible con los principios de tutela judicial efectiva, economía procesal y duración razonable del proceso.

A ello se suma que **la pretensión restitutoria aquí subsistente no se presenta como una reclamación autónoma y desconectada del objeto originario del amparo, sino que encuentra su causa inmediata en la misma secuencia administrativa que dio lugar a la demanda: la falta de ejecución oportuna de una compensación previamente dispuesta por la Administración y la alegada necesidad de cancelar obligaciones que continuaban figurando como exigibles pese a encontrarse comprendidas en aquella decisión.**

Por consiguiente, **la estrecha vinculación entre ambas pretensiones, la suficiencia del debate producido en autos, la prueba reunida y el tiempo transcurrido desde la promoción de la acción permiten concluir que la presente vía resulta apta para resolver la cuestión restitutoria que subsiste.**

Conforme lo expresara la Sala I de la Cámara de Apelaciones de este fuero, *"*[…] *la idoneidad de la vía debe determinarse en función de la naturaleza y caracteres que reviste el acto u omisión presuntamente violatorio de derechos o garantías constitucionales o legales y de la concreta necesidad de acudir a la garantía en examen para evitar o hacer cesar prontamente sus efectos"*[4].

En virtud de lo expuesto, es dable concluir que **la acción de amparo resulta la vía idónea para la dilucidación de los derechos constitucionales que la parte actora considera vulnerados por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**.

[4] Cámara CAyT, Sala 1, *"Del Piero Fernando Gabriel c/ GCBA s/ ejecución de sentencias contra autoridad administrativa"*, expediente nº 979/01, resolución del 11/12/2001.

II. Delimitación del objeto

Definido lo anterior, corresponde precisar el objeto litigioso que subsiste al momento de dictar sentencia.

De la lectura de la demanda surge que la actora promovió la presente acción de amparo con una doble finalidad.

Por un lado, **solicitó que se ordenara al GCBA materializar la compensación dispuesta mediante la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR** por la que la Dirección General de Rentas reconoció parcialmente el saldo a favor que registraba en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y dispuso aplicarlo, entre otros conceptos, a determinadas obligaciones correspondientes al Impuesto sobre Patentes. Asimismo, peticionó la **registración de tales compensaciones en las bases de datos de la AGIP y su comunicación a la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad del Automotor y de Créditos Prendarios**.

Y por el otro, requirió la **restitución de las sumas que afirmó haber abonado respecto de obligaciones incluidas en aquella compensación**, al sostener que debió cancelarlas para posibilitar la transferencia de determinados vehículos, pues continuaban registrándose como exigibles.

En consecuencia, si bien ambas pretensiones reconocen un mismo antecedente administrativo, **poseen objetos diferentes y requieren un tratamiento autónomo**.

III. Antecedentes: expediente administrativo nº 2016-13433193-MGEYA-DGR

Del referido expediente se desprende que el 17/09/2015 Transportes Montalván S.A. formuló ante la Dirección General de Rentas un **reclamo administrativo** en el que solicitó la devolución de la suma de $3.558.149,14, con más sus intereses, correspondiente al saldo a favor acumulado en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y originado en las retenciones y percepciones practicadas en exceso por el Fisco local (v. pág. 12 a 45 de la documental anexada a la actuación 717944/2022).

Frente a ello, la Dirección General de Rentas el 13/11/2020 dictó la **resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR** en la que reconoció parcialmente un saldo a favor de Transportes Montalván S.A. en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y dispuso su aplicación a distintas obligaciones tributarias. En lo que aquí interesa, **su artículo 4° ordenó "[d]*isponer la compensación de la suma nominal de $ 2.679.396,41.- (pesos dos millones seiscientos setenta y nueve mil trescientos noventa y seis con 41/100) a materializar contra las deudas administrativas del Impuesto Patentes sobre Vehículos en General, conforme el detalle vertido en el Anexo III que a todos los efectos integra la presente Resolución, dando por cancelada parcialmente la deuda mencionada"***. El referido anexo III comprende un extenso universo de dominios y posiciones fiscales correspondientes a distintos períodos (v. págs. 65 a 150 de la actuación 717944/2022).

Posteriormente, el contribuyente interpuso -el 17/12/2020- un **recurso de reconsideración** en el que indicó -expresamente- que la impugnación tenía carácter parcial. En particular, cuestionó la diferencia entre el monto inicialmente reclamado y el crédito finalmente reconocido, y el rechazo de la restitución correspondiente a saldos generados durante los períodos 02/2007 a 11/2009 por considerar la Administración prescripta la acción. A la vez, dejó expresa reserva de prestar conformidad respecto de las compensaciones dispuestas en los artículos 2°, 3° y 4° una vez que pudiera acceder a la totalidad de las actuaciones. (v. pág. 95/117 de la documental agregada a la actuación 717944/2022).

El 26/10/2021 la actora efectuó una nueva **presentación mediante la plataforma TAD** en la que prestó conformidad con la compensación de las deudas administrativas del Impuesto sobre Patentes comprendidas en el anexo III, solicitó que ello impactara en los sistemas informáticos de la AGIP y que las posiciones que

continuaban figurando como adeudadas aparecieran efectivamente como canceladas, manteniendo únicamente el recurso vinculado con la porción del saldo cuya restitución había sido rechazada por prescripción (v. pág. 120/124 de la documentación incorporada a la actuación 717944/2022).

IV. Materialización de la compensación dispuesta mediante la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR

Del análisis de las constancias incorporadas a la causa se advierte que, con posterioridad a la promoción de la demanda y, particularmente, luego del dictado de la medida cautelar, **la Administración desarrolló diversas actuaciones tendientes a ejecutar la compensación cuya materialización constituía la primera de las pretensiones deducidas en autos.**

En efecto, **de la documentación anexada a la actuación 364253/2023 se desprende que Marina Acciardi, Directora de la Dirección General de Rentas, indicó el 23/08/2022 que "*se ha cumplimentado con la compensación dispuesta en la Resolución N° 2071- GCABA-DGR dispuesta en el art.4, Anexo III conforme lo informado por el Departamento Rendición e Imputaciones en IF-2022-28347497-GCABA-DGR*"**, que **"*se ha cursado nota a la Dirección Nacional de los Registros Seccionales"*** y que "*se ha procedido a realizar las imputaciones de pagos dictadas en la Resolución N° 2071-GCBA-DGR-2020 (Anexo I), que se traslucen en los estados de deuda que se agregan como archivos embebidos y que se pueden consultar en la página web del organismo*".

En particular, en el de fecha 24/02/2023 -suscripto por Andrés Fama, Jefe de Departamento de la Dirección General de Rentas- se comunicó que *"**el Departamento Rendición e Imputación procedió a la materialización de las***

compensaciones del Anexo III según Res. 2071-DGR-2020" (ver actuación 364253/2023).

De lo expuesto y de las cuentas corrientes incorporadas por la AGIP (v. págs. 324 y 325 de la actuación 2149251/2022), se tiene por acreditado que la compensación prevista en el anexo III fue materializada durante el trámite de la causa y que ello fue comunicado al organismo registral competente.

En tales condiciones, **corresponde concluir que la pretensión dirigida a obtener la ejecución de la compensación dispuesta mediante la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR quedó satisfecha durante la tramitación del proceso, como consecuencia de las actuaciones desarrolladas por la demandada con posterioridad a la promoción de la acción.**

Así, resulta atinado destacar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido reiteradamente que las "*sentencias deben ceñirse a las circunstancias existentes al momento de ser dictadas*"[5] y que "*si lo demandado carece de objeto actual su decisión es inoficiosa*"[6] ; ello en la medida que "*la desaparición de los requisitos jurisdiccionales que habilitan su actuación importa la del poder de juzgar. De tal manera, al no existir impedimentos para la eficacia jurídica del sometimiento formulado por la parte actora, no queda cuestión alguna por decidir que impida la conclusión indicada, en tanto la ausencia de interés convierte en abstracto el pronunciamiento requerido a este Tribunal*"[7].

En tanto en la jurisdicción local se ha sostenido que "*en los juicios de amparo debe fallarse con arreglo a la situación fáctica y jurídica existente a la fecha de la sentencia, teniendo en cuenta no sólo los factores iniciales sino también los sobrevinientes, sean agravantes o no, que resulten de las actuaciones producidas (conf. Fallos 313:1371, 316:2016, 322:2220, entre otros)*"[8].

Por consiguiente, dicha pretensión carece actualmente de objeto, sin que ello implique desconocer que, al momento de iniciarse estas actuaciones, la

[5] Fallos: 301:947, 306:1160, 318:342, entre muchos otros
[6] Fallos: 333:508 y su cita, entre otros
[7] Fallos: 316:310; 317:43; 328:2991, entre muchos otros.
[8] Cámara Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad de Buenos Aires, Sala II in re "De Bella Gabriel c/ GCBA s/ amparo", Expediente nº A67420-2013/0

materialización reclamada no se encontraba concluida y que esa circunstancia justificó la intervención jurisdiccional.

V. Reclamo de restitución

V.1. Régimen jurídico

V.1.1. En primer lugar, cabe señalar que el examen de dicha pretensión no puede efectuarse prescindiendo del acto administrativo que dio origen al presente litigio. En efecto, como ya fuera expuesto, mediante la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR la entonces Dirección General de Rentas reconoció parcialmente el saldo a favor invocado por Transportes Montalván S.A. en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y dispuso expresamente su compensación con diversas obligaciones tributarias, entre ellas, determinadas deudas correspondientes al Impuesto sobre Patentes sobre Vehículos en General individualizadas en el anexo III de dicho acto administrativo.

En ese contexto, el análisis del reclamo restitutorio exige considerar -de manera conjunta- distintos institutos contemplados en el Código Fiscal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y, particularmente, las reglas relativas al pago de los tributos mientras se encuentran pendientes reclamos administrativos, la compensación y la repetición.

A tal fin, teniendo en consideración que los pagos cuya devolución se persigue y las actuaciones administrativas directamente vinculadas con esta pretensión tuvieron lugar durante los años 2021 y 2022, corresponde atender a las disposiciones de los Códigos Fiscales entonces vigentes, sin perjuicio de ponderar los antecedentes administrativos anteriores en cuanto resulten necesarios para comprender el origen y evolución de la controversia.

En lo que aquí interesa, **el artículo 64** del citado ordenamiento (t.o. 2021[9]) establecía que "[l]*os plazos para el pago de los tributos no se interrumpen por la promoción de reclamos, pedidos de facilidades, aclaraciones e interpretaciones, debiendo ser satisfechos con más sus intereses si corresponde, sin perjuicio de la devolución a que se consideren con derecho los contribuyentes o responsables*".

Tal previsión resulta relevante para el caso, pues pone de **manifiesto que el propio régimen fiscal contemplaba la posibilidad de que el contribuyente deba satisfacer una obligación tributaria aun cuando se encuentre pendiente una controversia administrativa vinculada con ella, sin que ese desembolso determine, por sí solo, la pérdida del eventual derecho a obtener posteriormente su devolución.**

A su vez, el referido Código Fiscal contemplaba la compensación como un mecanismo destinado a extinguir obligaciones tributarias mediante la aplicación de créditos existentes a favor del contribuyente. Este instituto adquiere particular relevancia en autos, dado que fue el medio expresamente escogido por la propia Administración para aplicar parte del saldo a favor reconocido a Transportes Montalván S.A. a la cancelación de las obligaciones correspondientes al Impuesto sobre Patentes individualizadas en el anexo III de la mentada resolución.

Por su parte, el **artículo 71** del Código Fiscal (t.o. 2021) disponía que "[l]*os contribuyentes y responsables deberán interponer ante la Dirección General de Rentas reclamo de repetición de los tributos, cuando consideren que el pago ha sido indebido y sin causa. Cuando se interponga reclamo de repetición se procederá en primer término a verificar la existencia de deuda con respecto al tributo que se trata u otro tributo en el que el contribuyente o responsable se encuentre o debiera estar inscripto. En caso de detectarse deuda, se procede en primer lugar a su compensación con el crédito reclamado, reintegrando o intimando el pago de la diferencia resultante. Facúltase a la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos a limitar la verificación de la existencia de deuda al tributo de que se trata, de acuerdo a la reglamentación*".

[9] Con estipulaciones similares en el texto ordenado para el año 2022.

De este modo, **el propio régimen fiscal articula la repetición y la compensación como mecanismos estrechamente vinculados, destinados a determinar la posición crediticia definitiva existente entre el Fisco y el contribuyente**. La compensación opera como un modo de extinción de obligaciones tributarias mediante la aplicación de créditos reconocidos a favor del contribuyente, mientras que la repetición procura restablecer el equilibrio patrimonial cuando el Fisco conserva sumas cuyo ingreso carece -o ha quedado privado- de causa jurídica suficiente.

Finalmente, el **artículo 57** del Código Fiscal (t.o. 2021) establecía que *"cuando se produce una transferencia de dominio debe cancelarse previamente la totalidad del tributo adeudado a esa fecha, salvo las excepciones previstas en las normas legales vigentes";* y su **art. 377** disponía que *"el cambio de radicación de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a otras jurisdicciones debe comunicarse a la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos de acuerdo a lo normado en el artículo 95, inciso 3, y pagarse el tributo hasta el momento en que se produce el traslado a la nueva jurisdicción y conforme al segundo párrafo del artículo 54 de este Código"*

V.1.2. Aclaraciones previas

En este punto, corresponde efectuar una precisión adicional respecto de la naturaleza de la pretensión restitutoria, toda vez que las particulares circunstancias del caso permiten diferenciarla de una acción de repetición tributaria en sentido estricto.

Cabe memorar que la actora requirió la **restitución de las sumas que afirmó haber abonado respecto de obligaciones incluidas en aquella**

compensación, al sostener que debió cancelarlas para posibilitar la transferencia de los vehículos dominios KPC680, MPU673, KRD892, KRD893 y FEV785, pues continuaban registrándose como exigibles.

Ahora bien, **el supuesto sometido a conocimiento del Tribunal presenta particularidades que lo distinguen de un reclamo ordinario de repetición tributaria.**

En efecto, la actora no cuestiona la legitimidad del Impuesto sobre Patentes sobre Vehículos en General, la configuración del hecho imponible ni la validez de las obligaciones fiscales involucradas. Su pretensión se sustenta, en cambio, en que habría abonado determinadas posiciones comprendidas en la compensación dispuesta mediante la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR, debido a que continuaban registrándose como exigibles y ello le impedía concretar la transferencia de los vehículos respectivos.

Cabe recordar que dicha compensación tuvo lugar en el marco del procedimiento iniciado por Transportes Montalván S.A. el 17/09/2015 para obtener la restitución de un saldo a favor correspondiente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos. En ese trámite, la Administración reconoció la existencia del crédito y dispuso aplicar parte de él a la cancelación de las obligaciones de Patentes individualizadas en el anexo III de la mencionada resolución.

De acuerdo con lo sostenido por la actora, los pagos cuya devolución pretende fueron efectuados con posterioridad, ante la persistencia de aquellas obligaciones como exigibles en los registros fiscales y con el objeto de posibilitar la transferencia de los vehículos involucrados.

En tales condiciones, la controversia no radica en determinar si las obligaciones tributarias eran originariamente exigibles, sino en establecer si respecto de unas mismas posiciones fiscales concurrieron el pago efectuado por la contribuyente y la imputación del crédito reconocida por la propia Administración y, en su caso, si existe causa jurídica que justifique la conservación de ambos importes por el Fisco.

Sentado ello, **si bien de las constancias de la causa no surge que Transportes Montalván S.A. hubiera promovido un reclamo administrativo autónomo de repetición en los términos del artículo 71 del Código Fiscal, dicha**

circunstancia no puede ser examinada con prescindencia de la secuencia administrativa verificada en autos.

En efecto, el 26/10/2021 la contribuyente efectuó una presentación mediante la plataforma TAD en la que prestó conformidad con la compensación dispuesta en el artículo 4° de la resolución n.° 2020-2071-GCABA-DGR y solicitó su efectiva materialización, sin obtener una respuesta oportuna del organismo recaudador. De este modo, la Administración tenía conocimiento tanto del crédito reconocido y de la compensación dispuesta como de las dificultades denunciadas respecto de su concreción.

A ello se suma que, durante la sustanciación de este proceso, el GCBA tuvo oportunidad de conocer y controvertir específicamente la pretensión restitutoria y produjo diversos informes vinculados con los pagos efectuados, las posiciones fiscales involucradas y la ejecución de la compensación.

En este contexto, **lo pretendido por el GCBA respecto a exigir a la actora la promoción de una nueva actuación administrativa destinada exclusivamente a formular un reclamo de repetición importaría, en las particulares circunstancias del caso, privilegiar el cumplimiento formal de un trámite cuya finalidad sustancial -poner la cuestión en conocimiento de la Administración y permitirle verificar la procedencia de la devolución- ya se encuentra satisfecha.**

Esta conclusión no implica desconocer el procedimiento previsto en el artículo 71 del Código Fiscal ni su exigibilidad con carácter general, sino atender a las particularidades de un supuesto en el que la propia Administración reconoció el crédito y dispuso su compensación, fue anoticiada de las dificultades para su efectiva materialización y contó, además, con

oportunidad suficiente para ejercer su derecho de defensa respecto del reclamo restitutorio durante el trámite de estas actuaciones.

Por lo demás, el planteo del GCBA relativo a la necesidad de un mayor ámbito de debate y prueba tampoco basta, por sí solo, para excluir el tratamiento de la cuestión en este proceso, en tanto deberá ponderarse si las constancias incorporadas permiten determinar los extremos necesarios para resolverla sin menoscabo del derecho de defensa de las partes.

Desde esa perspectiva, corresponderá ingresar en el examen de la pretensión y verificar, respecto de cada una de las obligaciones involucradas, la concurrencia de los siguientes extremos:

i) la efectiva realización de los pagos cuya restitución se pretende;

ii) su correspondencia con obligaciones comprendidas en el anexo III de la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR;

iii) la existencia de modificaciones registrales respecto de los vehículos involucrados que resulten concordantes con las operaciones de transferencia invocadas por la actora;

iv) la efectiva materialización de la compensación respecto de las posiciones fiscales correspondientes a dichos vehículos; y

v) la existencia de alguna circunstancia acreditada por la demandada que justifique la conservación de los importes percibidos o, en su defecto, determine su restitución.

V.1.3. Análisis de la prueba

En primer lugar, cabe precisar que entre las obligaciones correspondientes al Impuesto sobre Patentes sobre Vehículos alcanzadas por la compensación dispuesta mediante la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR se encuentran posiciones vinculadas con los dominios KPC680, MPU673, KRD892, KRD893 y FEV785, respecto de las cuales la actora invoca haber efectuado pagos para posibilitar la transferencia de los respectivos vehículos.

Sobre el punto, la accionante acompañó liquidaciones, comprobantes de pago y documentación relativa a trámites registrales correspondientes a dichos dominios (v. págs. 126/150 de la actuación 717944/2022), elementos que encuentran

correlato en la información proveniente de los propios registros de la Administración.

En particular, el informe emitido el 24/02/2023 por Andrés Fama, Jefe de Departamento de la Dirección General de Rentas, da cuenta de que los dominios KRD892, KRD893, KPC680 y MPU673 fueron dados de baja por cambio de radicación, mientras que FEV785 registraba una "prebaja" (actuación 364253/2023). Respecto de este último, además, las constancias administrativas identifican el movimiento como "CAMBIO DE RADICACIÓN POR TRANSFERENCIA" (v. pág. 433 y 434 de la actuación 2149131/2022 y la documentación anexada a la actuación 364253/2023).

Estos antecedentes brindan sustento al contexto invocado por la actora para explicar los pagos, en tanto corroboran la existencia de modificaciones registrales vinculadas con la transferencia o cambio de radicación de los vehículos, trámites que, conforme a lo prescripto en los artículos 57 y 377 del Código Fiscal (t.o. 2021), exigían la cancelación previa del tributo adeudado al momento de la operación o, en su caso, su pago hasta la fecha del traslado a la nueva jurisdicción, quedando así condicionados por la situación de las obligaciones fiscales pendientes.

A su vez, la información remitida por la AGIP permite determinar los desembolsos correspondientes a las posiciones comprendidas en el reclamo. En concreto, se encuentran involucradas las cuotas 05 y 06 de 2017 y 01, 03, 04 y 05 de 2018 respecto de los dominios KPC680, KRD892, KRD893 y FEV785; y las cuotas 04, 05 y 06 de 2017 y 01, 03, 04 y 05 de 2018 respecto de MPU673.

En cuanto a los **dominios KPC680, MPU673 y KRD893**, las cuentas tributarias exhiben registraciones de pagos correspondientes a las posiciones

examinadas que, valoradas conjuntamente con la restante documentación incorporada, permiten tener por acreditados los desembolsos efectuados por la contribuyente (actuaciones 2149131/2022, 2149251/2022).

Distinta es la situación de los dominios KRD892 y FEV785. En estos casos, la información suministrada por la demandada refleja principalmente movimientos vinculados con la imputación del crédito reconocido a favor de la contribuyente, los cuales acreditan la aplicación de la compensación, pero no permiten demostrar que las sumas cuya restitución se pretende hubieran sido efectivamente abonadas por Transportes Montalván S.A. (actuaciones 2149131/2022, 2149251/2022 y 364253/2023). De tal modo, **los elementos aportados en la causa no resultan suficientes para establecer con certeza la existencia y entidad de los desembolsos reclamados ni su correspondencia con las posiciones cuya devolución se persigue.**

Esta distinción resulta determinante, pues la inclusión de una obligación en el anexo III de la resolución n.° 2020-2071-GCABA-DGR y su posterior cancelación mediante la imputación del saldo a favor no generan, por sí solas, un derecho a restitución. Para ello resulta indispensable acreditar, respecto de esa misma posición, un efectivo desplazamiento patrimonial de la contribuyente, extremo que se encuentra demostrado respecto de KPC680, MPU673 y KRD893, pero no en relación con KRD892 y FEV785.

Por lo demás, respecto de los pagos acreditados, el orden temporal entre su realización y la materialización de la compensación no modifica la cuestión sustancial. Lo relevante es que ambos mecanismos hayan incidido sobre una misma obligación, pues es precisamente esa concurrencia la que determina la existencia de un importe susceptible de restitución.

En consecuencia, corresponderá admitir el reclamo respecto de los pagos acreditados correspondientes a los dominios **KPC680, MPU673 y KRD893**, en tanto recaen sobre posiciones alcanzadas por la compensación dispuesta en el anexo III de la resolución n.° 2020-2071-GCABA-DGR, y rechazarlo respecto de los dominios **KRD892 y FEV785**, por no encontrarse suficientemente demostrado el efectivo desembolso de las sumas cuya devolución se pretende.

V.1.4. Consecuencias jurídicas de los pagos acreditados

A partir de las conclusiones precedentes, corresponde determinar las consecuencias jurídicas derivadas de los hechos acreditados.

Como se señaló, se encuentra comprobado que la actora efectuó pagos respecto de determinadas posiciones correspondientes a los dominios KPC680, MPU673, y KRD893 que, a su vez, se encontraban comprendidas en la compensación dispuesta mediante la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR.

En tales condiciones, una vez verificado que respecto de una misma obligación concurrieron un efectivo desembolso de la contribuyente y la imputación del crédito reconocido por la Administración, la conservación de ambos valores por el Fisco carece de causa jurídica, siempre que el importe abonado no hubiera sido restituido, aplicado a otra obligación o mantenido como saldo disponible a favor de la contribuyente.

Sobre el punto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho que la repetición de lo pagado indebidamente halla su fundamento en el principio de que nadie debe enriquecerse sin causa a costa de otro. Máxime si quien resulta injustamente beneficiado es el propio Estado. Ello es así pues no es moral ni justo que la Administración –que debe ser leal, franca y pública en su comportamiento– se enriquezca indebidamente a costa de los particulares, lo que implicaría asimismo una violación al principio de ejemplaridad que debe presidir todos sus actos[10].

A su vez, la doctrina ha reconocido que la acción en cuestión encuentra igualmente apoyo en las garantías constitucionales que alcanzan a la protección del contribuyente frente a posibles desvíos de la ley. Ello, en razón de que "[l]*a obligación tributaria sustantiva que encierra el deber principal de pagar los*

[10] CSJN Fallos 328:456; 328:4198 y 330:2049.

tributos, no puede quedar librada en cuanto a la exigencia de su cumplimiento a ninguna discrecionalidad por parte del fisco; de ahí, la existencia de medios defensivos de los intereses de los contribuyentes, traducidos en recursos jurisdiccionales –como la acción de que se trata– que nacen de la Constitución"[11].

Desde esa perspectiva, no resulta determinante el orden temporal en que tuvieron lugar el pago y la posterior materialización de la compensación. Lo relevante es que ambos mecanismos hayan incidido sobre una misma obligación tributaria, pues admitir su concurrencia sin reconocer la devolución del importe efectivamente desembolsado importaría atribuir dos efectos extintivos a una única deuda y permitir al Fisco conservar un valor sin causa que lo justifique.

En consecuencia, **la pretensión restitutoria habrá de prosperar respecto de las sumas abonadas por los dominios KPC680, MPU673 y KRD893, correspondientes a posiciones comprendidas en el anexo III de la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR sobre las que también incidió la compensación allí dispuesta. En cambio, deberá ser rechazada en relación con KRD892 y FEV785, por no haberse acreditado las erogaciones invocadas.**

En función de ello, **corresponderá ordenar al Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires la devolución de los importes ingresados por la actora respecto de aquellas obligaciones fiscales que fueron reconocidas en la aplicación del saldo a favor dispuesto por la Administración**. Quedarán excluidos los períodos o conceptos ajenos a dicho acto, así como los movimientos que respondan exclusivamente a créditos, reimputaciones u otras registraciones contables que no impliquen un desplazamiento patrimonial de la contribuyente.

Ahora bien, la determinación cuantitativa del crédito reconocido deberá efectuarse en la etapa de ejecución de sentencia, con arreglo a las pautas establecidas en el presente pronunciamiento. A tal efecto, deberán computarse los importes efectivamente desembolsados por Transportes Montalván S.A. respecto de las posiciones fiscales comprendidas en la referida compensación, con exclusión de aquellos correspondientes a períodos, posiciones o conceptos ajenos a ella.

[11] GARCÍA NOVOA, Cesar, La devolución de ingresos tributarios indebidos, Instituto de Estudios Fiscales-Marcial Pons, Madrid, 1993, págs. 18 y 20.

De este modo, la liquidación que oportunamente se practique deberá limitarse a cuantificar el crédito reconocido conforme a los parámetros precedentemente establecidos, sin que ello importe reeditar las cuestiones relativas a la procedencia del derecho a la restitución, que quedan definitivamente resueltas mediante el presente pronunciamiento.

Además, sobre las sumas resultantes deberán adicionarse los intereses conforme a las pautas que se establecerán en el apartado siguiente.

V.1.5. Intereses

V.1.5.1. Fecha inicial de Cómputo

Establecidas las pautas para la determinación del crédito objeto de restitución, corresponderá determinar el momento a partir del cual deberán devengarse tales accesorios.

Al respecto, la **parte actora** solicitó en su demanda que los importes abonados sean reintegrados con más los intereses calculados conforme a la doctrina plenaria sentada por la Cámara de Apelaciones del fuero en los autos "*Eiben, Francisca c/ GCBA s/ empleo público (no cesantía ni exoneración)*", expediente n° 30370/0, sentencia del 31/05/2013.

Por su parte, el **GCBA** se opuso expresamente a la aplicación de dicho criterio. Sostuvo que, por tratarse de una pretensión de repetición regida por el Código Fiscal, resultaba aplicable el régimen específico previsto en esa normativa y, particularmente, la resolución n° 4151/SHyF/2003.

Sentadas así las posiciones de las partes, cabe recordar que el **artículo 74 del Código Fiscal -t.o.2021-** dispone que "[l]*os importes por los que los contribuyentes o responsables soliciten reintegro o compensación de saldos a su*

favor y no estén comprendidos en el artículo 67 serán actualizados si así correspondiera, y devengarán el interés mensual que corresponda conforme a las prescripciones del artículo citado, a partir de la interposición del reclamo de repetición o compensación". Es decir que contempla el devengamiento de intereses respecto de los importes cuyo reintegro o compensación sea solicitado por los contribuyentes o responsables y establece como punto de partida la interposición del reclamo de repetición o compensación.

A su vez, la **resolución n° 4151/SHyF/2003** fija en cincuenta centésimos por ciento (0,50%) mensuales la tasa de interés prevista en el artículo 62 del Código Fiscal –t.o. 2003–, aplicable en los casos de repetición (artículo 1º) y dispone que tales accesorios se devengarán *"desde la fecha de interposición del reclamo de repetición* […] *hasta la fecha de su efectiva devolución"* (artículo 2º).

Corresponde, entonces, examinar separadamente las dos cuestiones involucradas: **el momento inicial del cómputo y la razonabilidad constitucional de la tasa establecida reglamentariamente.**

En cuanto al primer aspecto, corresponde atender a la regla establecida en el artículo 74 del Código Fiscal, conforme a la cual los intereses sobre los importes sujetos a repetición se devengan a partir de la interposición del respectivo reclamo.

Como quedó establecido, no surge de las constancias de autos que Transportes Montalván S.A. hubiera promovido, con posterioridad a los pagos aquí involucrados, un reclamo administrativo autónomo dirigido específicamente a obtener su devolución

Sin embargo, las particulares circunstancias verificadas en autos justifican apartarse de dicho punto de partida.

En efecto, la restitución reconocida en el caso encuentra fundamento en la concurrencia, respecto de una misma obligación tributaria, de un efectivo desembolso de la contribuyente y de la imputación del crédito que la propia Administración había destinado a su cancelación. De allí que, una vez configurada esa duplicidad, la conservación del importe abonado haya quedado desprovista de causa jurídica.

Desde esa perspectiva, los intereses cumplen la función de compensar la indisponibilidad del capital durante el período en que éste permaneció indebidamente en poder del Fisco. Por ello, su cómputo debe guardar relación con el momento en que se produjo la efectiva privación patrimonial cuya reparación se reconoce y no exclusivamente con la fecha en que se formuló posteriormente el reclamo tendiente a obtener su restitución.

En tales condiciones, y **dado que la actora debió desprenderse de las sumas involucradas para cancelar obligaciones que se encontraban alcanzadas por la compensación dispuesta por la propia Administración, corresponderá computar los intereses desde la fecha de cada uno de los pagos cuya restitución se admite y hasta su efectiva devolución.**

Una solución distinta importaría reconocer la procedencia de la restitución y, al mismo tiempo, dejar sin reparación el período durante el cual la contribuyente se vio privada de la disponibilidad de las sumas indebidamente conservadas por el Fisco.

V.1.5.2. Tasa aplicable

Definido el aspecto temporal, corresponde determinar la tasa aplicable. Sobre este punto, se observa que el porcentaje establecido por el artículo 1° de la resolución n° 4151/SHyF/2003 para los créditos correspondientes a reintegros, repeticiones o compensaciones resulta notoriamente inferior al previsto para los supuestos en los que es el contribuyente quien incurre en mora respecto de sus obligaciones fiscales. Tal diferencia de tratamiento, aun cuando pueda encontrar alguna justificación en las particularidades propias de los créditos tributarios y en el destino de los recursos públicos, no puede traducirse en una desigualdad de tal

magnitud que prive a los intereses reconocidos al contribuyente de su función económica.

En efecto, los accesorios correspondientes a una obligación de restitución procuran compensar la indisponibilidad del capital durante el período en que éste permaneció en poder del obligado. Desde esa perspectiva**, la tasa aplicable debe guardar una relación razonable con esa finalidad, pues de lo contrario el transcurso del tiempo produciría una disminución sustancial del contenido económico del crédito reconocido judicialmente.**

Al respecto, cabe mencionar que la Sala I de Cámara de Apelaciones del fuero decidió que *"*[s]*obre esta cuestión, esta Sala ya se ha expedido en causas 'Dock del Plata SA y otros C/ AGIP y otros s/ impugnación de actos administrativos', Expte. 39112/2015-0, sentencia del 19/03/2021, y 'La Meridional CIA arg. de seguros SA y otros c/ GCBA s/impugnación de acto', Expte C2427-2015/0, sentencia del 06/07/2021* […] *Allí, se señaló que era de público conocimiento el nivel de inflación sufrido, motivo por el cual la aplicación de la tasa de interés estipulada en la resolución de Hacienda y Finanzas implicaría un perjuicio económico injustificado para la actora, al recibir los importes adeudados con una tasa de interés inferior a las variaciones del índice de precios al consumidor elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos de la República Argentina. Al respecto, el TSJ -por mayoría- rechazó la queja interpuesta por el GCBA contra dicha sentencia* […] *Advirtiéndose, que por los períodos que se analizan en el presente caso la aplicación de la resolución 4151/SHyF/2003 también implicaría un perjuicio económico injustificado para la parte actora*"[12].

Se ponderó también que *"el destino de los recursos públicos puede justificar que a los créditos fiscales se aplique una tasa distinta de la que se establece a favor de los contribuyentes. Sin embargo, esta distinción no autoriza al Fisco a cancelar sus deudas con un interés que, a la luz de la actual evolución de los precios, resulta manifiestamente insuficiente para evitar la pérdida de valor del*

[12] Cámara de Apelaciones CATyRC, Sala I, *"VIU S.A. c/ GCBA s/ Impugnación de actos administrativos"*, expte. nº: 6691/2014-0, sentencia del 28/10/2024. En sentido similar se expidió la misma Sala al resolver en autos *"Vivian Hnos S.A.C.I.F. c/ GCBA s/ repetición (art. 457 CCAYT)"*, expte. Nº19190/2005-0, sentencia del 14/05/2016. Allí la Sala confirmó la sentencia del Juez de grado que declaró la inconstitucionalidad de la resolución en análisis. El TSJ, por su parte, rechazó la queja del GCBA en este aspecto el 22/06/2023.

capital adeudado como consecuencia del proceso inflacionario. Para ilustrar este punto, basta con señalar que, según el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, los precios al consumidor acumularon en el año 2018 una suba del 47,6% (www.indec.gob.ar)"[13].

Los fundamentos reseñados resultan aplicables al caso de autos. En efecto, **la tasa del 0,50% mensual prevista por la resolución n° 4151/SHyF/2003 resulta manifiestamente insuficiente para compensar la indisponibilidad de las sumas cuya restitución aquí se reconoce y conduce, frente al tiempo transcurrido y a la evolución del valor de la moneda, a una afectación sustancial del contenido económico del crédito de la contribuyente.**

En tales condiciones, la aplicación de aquella tasa produciría un resultado incompatible con la finalidad propia de los intereses y trasladaría a la actora las consecuencias económicas derivadas de la prolongada indisponibilidad de fondos cuya permanencia en el patrimonio fiscal carece, conforme se concluyó precedentemente, de causa jurídica suficiente. La disparidad existente respecto de los accesorios que el ordenamiento reconoce al Fisco puede encontrar fundamento en las particularidades de los créditos tributarios, pero no justifica una diferencia de tal entidad que torne sustancialmente insuficiente la reparación correspondiente al contribuyente.

En este marco, cabe precisar que la invalidez constitucional que se verifica no deriva de la mera existencia de una diferencia entre la tasa aplicable a los créditos fiscales y aquella reconocida a favor de los contribuyentes, sino de la magnitud que esa disparidad adquiere en el caso concreto y de sus consecuencias sobre el contenido económico del crédito. En efecto, una tasa que, frente a la

[13] Ver nota 5.

evolución sostenida del nivel general de precios durante el período involucrado, resulta manifiestamente insuficiente para compensar la indisponibilidad del capital termina por desnaturalizar la finalidad propia de los intereses y ocasionar un menoscabo patrimonial carente de justificación razonable.

Por tal razón, **corresponderá declarar de oficio la inconstitucionalidad del artículo 1º de la resolución nº 4151/SHyF/2003.**

Ello, de conformidad con la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia en los casos *"Mill de Pereyra"* (Fallos: 324:3219), *"Banco Comercial Finanzas"* (B.1160.XXXVI, del 19/VIII/2004), y, sobre todo en, "*Rodríguez Pereyra, Jorge Luis y otra c. Ejército Argentino s/daños y perjuicios"* (Fallos: 335:2333) en los que admitió la facultad de declarar de oficio la inconstitucionalidad de normas por parte de los tribunales.

Esta es, por cierto, la postura adoptada también por la Constitución de la Ciudad, al admitir la declaración de inconstitucionalidad de oficio en procesos de amparo (confr. art. 14 de la CCABA).

Desplazada entonces, para el caso, la aplicación de la tasa prevista en el artículo 1° de la resolución n° 4151/SHyF/2003, corresponderá aplicar la contemplada en el fallo "*Eiben"*.

En consecuencia, **sobre los importes que resulten de la liquidación a practicar deberán calcularse los intereses conforme a la tasa establecida en el citado plenario desde la fecha de cada uno de los pagos cuya restitución se admite y hasta su efectiva devolución.**

VI. Costas

Dado el modo como se resuelve el litigio, las costas del proceso se impondrán al GCBA sustancialmente vencido (artículo 64 del CCAyT).

Por todo lo expuesto, **RESUELVO:**

1°) Declarar abstracto el tratamiento de la pretensión dirigida a obtener la materialización de la compensación dispuesta mediante la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR, de conformidad con lo expuesto en el punto IV.

2°) Hacer lugar parcialmente a la pretensión restitutoria promovida por Transportes Montalván S.A. y en consecuencia **ordenar al GCBA que restituya los importes efectivamente abonados por la parte actora en concepto del Impuesto sobre Patentes sobre Vehículos en General respecto de los dominios KPC680, MPU673 y KRD893, correspondientes a obligaciones comprendidas en el anexo III de la resolución n° 2020-2071-GCABA-DGR que hubieran sido alcanzadas por la compensación allí dispuesta y posteriormente materializada por la Administración,** cuyo monto deberá determinarse en la etapa de ejecución de sentencia mediante la liquidación a practicarse, de acuerdo con las pautas establecidas en el apartado V.

3°) Rechazar el reclamo restitutorio relacionado con los dominios KRD892 y FEV785, de conformidad con lo expuesto en el apartado V.1.3.

4º) Declarar de oficio la inconstitucionalidad del artículo 1º de la resolución nº 4151/SHyF/2003 y ordenar la aplicación de intereses en los términos de lo expuesto en el acápite V.1.5.2.

5°) Imponer las costas del proceso al GCBA, conforme lo expuesto en el punto VI.

6°) Diferir la regulación de honorarios hasta el momento de aprobarse la liquidación definitiva.

Notifíquese.

Poder Judicial
Ciudad de Buenos Aires

JUZGADO N°2|EXP:35389/2022-0 CUIJ J-01-00035389-9/2022-0|ACT 1711188/2026

Protocolo Nº 2755/2026

FIRMADO DIGITALMENTE 09/09/2026 14:53

GALLARDO Roberto Andres
JUEZ/A
JUZGADO DE 1RA INSTANCIA EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y TRIBUTARIO Nº 2