



*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

En Buenos Aires, a los            días del mes            de 2018,  
reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala I de la Cámara de  
Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver en  
los autos “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General  
Impositiva”,

**El señor juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:**

**I.** La firma Pontico SA promovió demanda contra la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), en los términos del artículo 23, inciso “a”, de la ley 19.549, con el objeto de impugnar la resolución (DI RDEX) n° 59, del 22 de junio de 2015, mediante la cual el director de la Dirección Regional Devoluciones a Exportadores de la Dirección General Impositiva desestimó la presentación efectuada por dicha firma y confirmó el acto administrativo n° 533.596.

La firma actora solicitó, asimismo, la repetición de las sumas abonadas en concepto de intereses resarcitorios y capitalizables (fs. 2/11).

**II.** La señora jueza de primera instancia rechazó la demanda e impuso las costas a la firma actora.

Para decidir de ese modo **sostuvo que:**

(i) los actos administrativos se presumen legítimos y de ello se deriva que quien sustente su ilegitimidad debe alegarla y probarla adecuadamente;

(ii) las exigencias derivadas del artículo 377 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación deben ser interpretadas en armonía con la presunción de legitimidad del acto administrativo a fin de que la administración no termine obligada a demostrar en cada





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”

[Juzgado n° 4].

caso, la veracidad de los hechos en que se asienta cuando es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad;

(iii) las resoluciones impugnadas tienen fundamento en el artículo 20 de la resolución general AFIP n° 2000/2006; dicha resolución “es clara en cuanto a que de presentarse una declaración jurada rectificativa, la misma abarcará todos los conceptos incluidos en la presentación originaria, considerándose sustitutiva de la primera” y en ese caso “se considerará, a todo efecto, la fecha correspondiente a la presentación rectificativa” y se mantendrá “la fecha de presentación originaria sólo a los fines de las compensaciones efectuadas según lo dispuesto en el Título II [...] o de los importes solicitados en la acreditación, por aplicación de los créditos fiscales originarios no observados”;

(iv) de esa resolución general surge que la declaración rectificativa tiene efectos desde su presentación y que la declaración original sólo se tendrá en cuenta a los fines descriptos en la norma;

(v) dado que las presentaciones mediante las cuales la firma actora solicitó el reintegro de créditos fiscales del impuesto al valor agregado atribuible a operaciones de exportación correspondientes al mes de enero de 2013 fueron efectuadas el 28 de febrero de ese año —presentación original— y el 19 de noviembre —versión rectificativa—, sus efectos se produjeron a partir de esa última fecha y quedó pendiente la convalidación de la acreditación hasta la presentación de los formularios F798 pertinentes;

(vi) “la obligación a cancelar se cumplimenta cuando se presenta el formulario F-798”;

(vii) la resolución impugnada “fue dictada por el organismo fiscal aplicando la normativa vigente sin que las pruebas aportadas [...] logren desvirtuar [sus] fundamentos”.





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

**III.** La firma actora apeló la decisión (fs. 405) y expresó agravios (fs. 410/416) que fueron replicados (fs. 420/426).

Exhibe las siguientes **quejas**:

(i) la solución impugnada “muestra un cambio de criterio en la aplicación del art. 20 de la Res. Gral. 2000/06, toda vez que las anteriores, desde larga data, convalidaban las compensaciones interpuestas en la presentación mediante la utilización del formulario de declaración jurada n° 798”;

(ii) ese intempestivo cambio le generó un perjuicio serio, toda vez que no se autorizaron las compensaciones realizadas, por lo que debieron ser presentadas nuevamente con la consecuente generación de intereses;

(iii) el Fisco Nacional calculó intereses desde el vencimiento de la obligación hasta la fecha de la nueva presentación de la compensación;

(iv) una hermenéutica razonable de las disposiciones aplicables permite abonar la legitimidad del criterio que la AFIP sostenía con anterioridad al acto impugnado;

(v) debe aplicarse la “doctrina de los actos propios” pues el Fisco Nacional “ha evidenciado una inequívoca contradicción entre la conducta precedente y la actual y no ha de existir ningún margen de error por haber actuado el sujeto con plena conciencia para producir o modificar un derecho”;

(vi) con el dictado de la resolución general n° 3984/2017, mediante la cual se modificó la resolución general n° 2000/2006, la AFIP retomó el criterio que sostenía con anterioridad; es decir, “ha reconocido la legitimidad del planteo [...] habiendo quedado también acreditado del mismo modo, la ausencia de sustento en la intimación producida respecto de los conceptos cuyo reintegro se peticiona”.





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

**IV.** Previamente a examinar los agravios, es conveniente poner de relieve los aspectos fácticos más relevantes.

Del expediente administrativo n° 10939-1447-2014 (expediente administrativo n° 1) surge que el 28 de febrero de 2013, mediante el formulario n° 404 de declaración jurada, la firma actora solicitó el reintegro de los créditos fiscales del impuesto al valor agregado por el período fiscal correspondiente a enero de 2013, por la suma de \$606.343,02 (fs. 1).

El 7 de marzo de aquel año, la AFIP cursó un requerimiento a la firma actora en el marco del trámite iniciado por aquélla (fs. 31 ídem). Dicho requerimiento fue contestado el 20 de marzo (fs. 34 ídem).

El 13 de marzo y el 16 de abril, la firma actora presentó dos formularios 798 “solicitud de compensación – imputación de crédito”, por las sumas de \$500.000 y de \$30.000, respectivamente (ver fs. 12/13 ídem).

El 4 de noviembre, mediante la resolución n° 471.055, la dirección regional devoluciones a exportadores detrajo la suma de \$114.825,83 y convalidó las compensaciones solicitadas por la firma actora por la suma de \$491.517,19 sin perjuicio del ejercicio de sus facultades de verificación de dichos créditos (fs. 59/62 ídem).

Según surge del expediente administrativo n° 10.939-1447-2014 (expediente administrativo n° 2), el 18 de noviembre, la firma actora presentó una declaración jurada rectificativa de la que había acompañado para el período enero de 2013 (fs. 1).

El 22 de agosto de 2014, en la resolución n° 533.596, la dirección regional devolución exportaciones examinó aquella declaración jurada y expuso que ella generaría sus efectos a partir del 18 de noviembre de 2013, con arreglo a los artículos n°s 13, 13, 20 y 23 de la resolución general n° 2000/2006. Y resolvió “conformar la acreditación por la suma de [...] \$114.607,35, quedando pendiente de





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

convalidación hasta la presentación de los F. 798 correspondientes”, sin perjuicio del ulterior ejercicio de sus facultades de fiscalización (fs. 134/137, ídem).

En el expediente administrativo n° 10.920-1450-2014 (expediente administrativo n° 3) puede verse que el 19 de septiembre la firma actora presentó las solicitudes de compensación de créditos por medio de los formularios 798 “solicitud de compensación – imputación de crédito”, por un total de \$132.753,26 (fs. 23/31).

En ese contexto, el 1° de octubre el Fisco Nacional cursó una intimación por falta de pago de intereses resarcitorios a la firma actora, en concepto de anticipos y régimen de pagos a cuentas del impuesto a las ganancias —cuotas 2° y 3° del período 2013—, por las sumas de \$21.585,86 y de \$9.030 (fs. 32, ídem).

Los intereses fueron determinados de la siguiente manera.

La firma recurrente abonó los intereses, el 19 de septiembre de 2014, del anticipo n° 2 sobre un capital de \$71.713,79. El cálculo se efectuó desde el vencimiento de dicho anticipo (15 de marzo de 2013) hasta el día en que fue presentada la declaración jurada rectificativa (18 de noviembre de 2013); y al monto resultante de esa operación (\$17.498,16), asimismo, se agregaron intereses desde el 19 de noviembre de 2013 hasta el 19 de septiembre de 2014 (fecha en que fueron presentados los formularios 798; ver fs., 35 ídem, y fs. 275/276 de esta causa).

Empero, el Fisco determinó los intereses de aquel capital inicial con el mismo punto de partida (15 de marzo de 2013) hasta el 19 de septiembre de 2014 (capital total \$39.084,02) y a esa suma añadió, asimismo, intereses desde el 20 de septiembre de 2014 hasta el 1° de octubre de 2014 (total \$39.553,03; ver fs. 275 de esta causa).

El monto final reclamado por ese anticipo fue de \$21.585,86, resultante de restar a \$39.084,02 los 17.498,16 (ver fs. 36 del expediente administrativo n° 3).





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

Esa misma metodología fue utilizada para determinar la suma total reclamada por el anticipo n° 3 (\$9.030; ver fs. 37/38, ídem).

El 7 de octubre, la firma actora interpuso recurso de apelación contra la resolución n° 533.596 (fs. 1/4, ídem).

El 22 de junio de 2015, mediante la resolución DI RDEX n° 59, la dirección regional devoluciones a exportadores, desestimó aquel recurso y confirmó, en todos sus términos, la resolución n° 533.596 (fs. 52/58).

En la demanda, la firma actora solicitó el pago de la suma de \$69.101,99 (ver fs. 1, 8vta. y 34 de esta causa).

Como se vio, la firma actora abonó la suma de \$31.039,47 (\$22.765,11 + 8.274,36) mediante las compensaciones aludidas.

De la documentación acompañada por ella surge que: (i) el 30 de julio de 2015 abonó las sumas de \$21.585,86 y de \$9.030 que en concepto de intereses resarcitorios exigía el Fisco Nacional (fs. 281/282 de esta causa); (ii) el 5 de agosto de 2015 pagó las sumas de \$57,47 y de 240,80 en concepto de intereses punitivos, y de \$156,39 en concepto de intereses capitalizables (fs. 284/286).

La prueba informativa remitida por la AFIP corrobora esa información (fs. 364/374).

El total reclamado asciende a la suma de \$62.109,99 y este fue el monto que el Fisco Nacional negó adeudar al responder la demanda (fs. 321).

**V. Es útil, también, repasar las normas involucradas:**

—El artículo 26 de la ley 11.683 prescribe que “los responsables determinarán, al efectuar los pagos o los ingresos a cuenta, a qué deudas deberán imputarse. Cuando así no lo hicieren y las circunstancias especiales del caso no permitiesen establecer la deuda a que se refieren, la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

INGRESOS PÚBLICOS determinará a cuál de las obligaciones no prescriptas deberán imputarse los pagos o ingresos”.

El artículo 27 prevé que “El importe de impuesto que deben abonar los responsables [...] será el que resulte de deducir del total del gravamen correspondiente al período fiscal que se declare, las cantidades pagadas a cuenta del mismo, las retenciones sufridas por hechos gravados cuya denuncia incluya la declaración jurada y los saldos favorables ya acreditados por la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS o que el propio responsable hubiera consignado en declaraciones juradas anteriores, en cuanto éstas no hayan sido impugnadas”.

El artículo 28 establece que la AFIP “podrá compensar de oficio los saldos acreedores del contribuyente, cualquiera que sea la forma o procedimiento en que se establezcan, con las deudas o saldos deudores de impuestos declarados por aquél o determinados por la ADMINISTRACION FEDERAL y concernientes a períodos no prescriptos, comenzando por los más antiguos y, aunque provengan de distintos gravámenes. Igual facultad tendrá para compensar multas firmes con impuestos y accesorios, y viceversa”.

—El artículo 43 de la ley del impuesto al valor agregado (texto ordenado según el decreto 280/1997), contempla que “los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas, el impuesto que por bienes, servicios y locaciones que destinaren efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa en la consecución de las mismas, les hubiera sido facturado, en la medida en que el mismo esté vinculado a la exportación y no hubiera sido ya utilizado por el responsable [...] Si la compensación permitida en este artículo no pudiera realizarse o sólo se efectuara parcialmente, el saldo resultante les será acreditado contra otros impuestos a cargo de la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS [...] o, en su defecto, le será devuelto o se





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”

[Juzgado n° 4].

permitirá su transferencia a favor de terceros responsables, en los términos del segundo párrafo del artículo 29 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones. Dicha acreditación, devolución o transferencia procederá hasta el límite que surja de aplicar sobre el monto de las exportaciones realizadas en cada ejercicio fiscal, la alícuota del impuesto, salvo para aquellos bienes que determine el MINISTERIO DE ECONOMIA, respecto de los cuales los Organismos competentes que el mismo fije, establezcan costos límites de referencia, para los cuales el límite establecido resultará de aplicar la alícuota del impuesto a dicho costo [...] Para tener derecho a la acreditación, devolución o transferencia a que se refiere el segundo párrafo, los exportadores deberán inscribirse en la Administración Federal de Ingresos Públicos [...], en la forma y tiempo que la misma establezca, quedando sujeto a los deberes y obligaciones previstos por esta ley respecto de las operaciones efectuadas a partir de la fecha del otorgamiento de la inscripción. Asimismo, deberán determinar mensualmente el impuesto computable conforme al presente régimen, obtenido desde la referida fecha, mediante declaración jurada practicada en formulario oficial [...]”.

Y el artículo s/n siguiente al n° 43 determina que “Los exportadores tendrán derecho a la acreditación, devolución o transferencia a que se refiere el segundo párrafo del artículo precedente con el sólo cumplimiento de los requisitos formales que establezca la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS [...], ello sin perjuicio de su posterior impugnación cuando a raíz del ejercicio de las facultades de fiscalización y verificación [...] se compruebe la ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado que diera origen a la aludida acreditación, devolución o transferencia. Las solicitudes que efectúen los exportadores, en los términos del párrafo anterior, deberán ser acompañadas por dictamen de contador público independiente,







*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

respecto de la razonabilidad y legitimidad del impuesto facturado vinculado a las operaciones de exportación”.

**VI. La controversia que las partes traen a esta alzada consiste, pues, en determinar a partir de qué momento las solicitudes de compensación presentadas ante la AFIP producen efectos.**

Concretamente, de aceptarse la tesis propuesta por la firma actora ésta habría cancelado en tiempo y forma sus obligaciones tributarias con el Fisco Nacional mediante el régimen de compensaciones, más allá de que las sumas que daban sustento a dichas compensaciones hayan sido observadas en un principio.

Si se sigue la posición de la parte demandada, en cambio, las compensaciones habrían sido requeridas —en forma idónea— luego del vencimiento de los tributos en cuestión, de modo que correspondería que la firma actora abonase intereses por esa mora.

Como se vio, y es sabido, la ley 11.683 admite la compensación como un modo de extinción de las obligaciones tributarias y prevé que ella puede practicarse de oficio por el organismo fiscal o bien a requerimiento del contribuyente (Fallos: 312:1239; 334:871, voto en disidencia de la jueza Highton de Nolasco).

En ese último supuesto, la resolución general n° 2000/2006, reguló lo relativo al “régimen general de reintegro atribuible a exportaciones y asimilables” (título I).

Dicho procedimiento, brevemente, consiste en que:

—“Los sujetos comprendidos en el artículo 1° [...], a fin de solicitar la acreditación, devolución o transferencia, deberán utilizar el programa aplicativo denominado ‘IVA - SOLICITUD DE REINTEGRO DEL IMPUESTO FACTURADO - Versión 4.0’, cuyas características, funciones y aspectos técnicos para su uso se consignan en el Anexo XIII” (artículo 10).





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

—“Efectuada la transmisión a que hace referencia el artículo precedente, el solicitante se encontrará habilitado para concurrir a la dependencia a fin de formalizar la presentación, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 13 [...]” (artículo 12).

—“Los responsables deberán formalizar la presentación aportando los elementos que se indican seguidamente: [...]”

De resultar aceptada la presentación —incluida la integridad del archivo—, se entregará el duplicado sellado del formulario de declaración jurada N° 404 y un acuse de recibo, como constancia de recepción. **La fecha de dicha recepción será considerada fecha de presentación de la solicitud a todos los efectos** (artículo 13; el resaltado no forma parte del texto original).

—“De efectuarse una declaración jurada rectificativa, la misma abarcará todos los conceptos incluidos en la presentación originaria, considerándose sustitutiva de la primera. Cuando se verifique la situación prevista en el párrafo anterior, se considerará, a todo efecto, la fecha correspondiente a la presentación rectificativa, manteniéndose la fecha de la presentación originaria sólo a los fines de las compensaciones efectuadas según lo dispuesto en el Título II de la presente o de los importes solicitados en acreditación, por aplicación de los créditos fiscales originarios no observados, así como para las exclusiones a las que hace referencia el punto 4. del inciso a) del Artículo 4°. Con relación a las aludidas exclusiones, en el supuesto en que a la fecha de la presentación originaria el solicitante no registrara deuda líquida y exigible, pero sí a la fecha de la rectificativa, se considerará la fecha de esta última (párrafo según resolución general n° 3397/2012, norma vigente al momento de los hechos). A efectos del cálculo de los intereses a favor de los responsables, se considerará la fecha correspondiente a la presentación rectificativa” (artículo 20).

—“Cuando las presentaciones sean incompletas o insuficientes en cuanto a los elementos documentales que resulten procedentes o, en





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

su caso, se comprueben inconsistencias en las declaraciones juradas presentadas y destinaciones de exportación, relacionadas con el importe vinculado, el juez administrativo requerirá —dentro de los SEIS (6) días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de la presentación realizada en los términos del artículo 13 o, en su caso, 14 que se subsanen las omisiones o inconsistencias observadas. Se otorgará al responsable un plazo no inferior a CINCO (5) días hábiles administrativos, bajo apercibimiento de disponerse el archivo de las actuaciones en caso de incumplimiento. La presentación se considerará formalmente admisible desde la fecha de cumplimiento del mencionado requerimiento, siempre que se hubiese cumplido con la obligación dispuesta en el artículo 16. Transcurrido el plazo de SEIS (6) días hábiles administrativos señalado precedentemente, sin que el juez administrativo hubiera efectuado el referido requerimiento, la solicitud se considerará formalmente admisible desde la fecha de su presentación realizada en los términos del artículo 13 o, en su caso 14, siempre que se hubiese cumplido con la obligación dispuesta en el artículo 16” (artículo 23).

—“El juez administrativo competente emitirá una comunicación informando el monto autorizado, y en su caso el de las detracciones que resulten procedentes según lo dispuesto en el artículo 24, dentro de los QUINCE (15) días hábiles administrativos contados desde la fecha en que la solicitud interpuesta resulte formalmente admisible, de acuerdo con lo establecido en el artículo 23. La aprobación de los montos consignados en la solicitud del exportador y las detracciones que resulten procedentes, por parte del juez administrativo interviniente, se realizará sobre la base de la consulta a los controles informáticos sistematizados que administra las situaciones a que se refiere el artículo 24 y al servicio detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias mencionado en el artículo 16. En el caso de que transcurra un plazo de más de TREINTA (30)





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”

[Juzgado n° 4].

días corridos desde la fecha de registro, según lo dispuesto en los artículos 16 ó 18, según corresponda, sin que se haya emitido el acto administrativo pertinente, el solicitante deberá cumplir nuevamente con la obligación referida en el primer párrafo del artículo 16, dentro de los DOS (2) días hábiles administrativos inmediatos siguientes a aquel en que se haya cumplido dicho plazo. De no efectuarse la actualización del detalle de incumplimientos de obligaciones tributarias, en el citado lapso, será de aplicación lo previsto en el último párrafo del artículo 18. Asimismo, si en forma previa a la emisión de la comunicación a que hace referencia el presente artículo, el solicitante conforma un nuevo detalle de incumplimientos con motivo de la presentación de una nueva solicitud, dicha información servirá de base a los efectos previstos en este artículo [...]” (artículo 25).

—El artículo 33 establece que “Los sujetos a que se refiere el Artículo 1º [...] que, en su carácter de agentes de retención o percepción, hayan practicado retenciones o efectuado percepciones del impuesto al valor agregado —conforme a los regímenes establecidos o que establezca [la AFIP]—, podrán compensar los importes de dichas obligaciones con el monto del impuesto facturado por el cual se formula la solicitud, de acuerdo con lo dispuesto en el Anexo IX [...]”.

Y en el anexo IX de la RG n° 2000/2006 fue delineado el “régimen de compensación con importes originados en regímenes de retenciones y percepciones del impuesto al valor agregado” y allí se definió que “A fin de materializar las compensaciones con los importes de las retenciones practicadas y/o percepciones efectuadas, se deberá presentar el formulario de declaración jurada N° 798, de acuerdo con lo establecido por la Resolución General N° 1658, en forma conjunta con el formulario de declaración jurada N° 404” (apartado ‘B’).





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

VII. De acuerdo con lo que se vio, la parte actora sostiene que “una razonable hermenéutica de las disposiciones aplicables” conduciría a darle la razón acerca de su pretensión.

En casos que exhiben una analogía sustancial con el que aquí se examina —concretamente, en ellos estaba en tela de juicio la interpretación del régimen de compensaciones de saldos de impuestos cuyo procedimiento fue regulado por la RG n° 1658/2004—, distintas salas de esta cámara consideraron que una interpretación respetuosa de los derechos del contribuyente —que solicitó oportunamente las compensaciones, aún con errores materiales en la confección de las solicitudes— y de los intereses recaudatorios del Fisco Nacional —que tuvo a disposición las sumas compensadas en término— no podía llevar a concluir válidamente que los efectos de la demora en que incurrió la administración al resolver sus solicitudes de compensación deban ser imputados a la firma actora (Sala III, causa “*Prunder SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva*”, pronunciamiento del 2 de julio de 2015, y Sala IV, causa “*Lexmark International de Argentina INC. sucursal Argentina c/ EN – DGI s/ Dirección General Impositiva*”, pronunciamiento del 23 de febrero de 2016<sup>1</sup>).

Ese mismo razonamiento resulta aplicable aquí, con independencia de que se trate de regímenes normativos que presentan algunas diferencias entre sí.

Empero, si bien la redacción del artículo 20 —en el texto vigente al momento de los hechos— de la RG n° 2000/2006 establecía los efectos de una declaración rectificativa, su interpretación no puede ser efectuada en forma aislada del resto de las disposiciones que integran aquel régimen ni, menos aún, de su aplicación práctica.

<sup>1</sup> Esa sentencia se encuentra firme en razón de que la Corte Suprema, mediante el pronunciamiento dictado el 27 de junio de 2017, consideró inadmisile, en los términos del artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco Nacional.





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

Según se vio en la reseña efectuada en el considerando V, la resolución n° 471.055 fue dictada el 4 de noviembre de 2013, es decir, una vez vencido, con holgura, el plazo que establece el artículo 25 de la RG n° 2000/2006 para la emisión de la comunicación que aguardaba la firma actora.

Puede agregarse, todavía, que al tomar conocimiento de las deficiencias expuestas en esa resolución la firma actora realizó su inmediata subsanación (el 12 de noviembre de 2013 se notificó de la resolución n° 471.055 y el 18 de ese mes presentó la declaración jurada rectificativa) mediante la presentación de nuevas solicitudes de compensación.

Una situación similar se verifica respecto de la resolución n° 533.593, dado que fue dictada el 22 de agosto de 2014, es decir, pasados casi nueve meses desde que la firma actora presentó su declaración jurada rectificativa.

Sobre la base de esas circunstancias fácticas, cobra relevancia la razón de ser de los intereses resarcitorios, que no tienen una naturaleza represiva (Fallos: 323:1315), sino que tienden a retribuir la privación del capital de las sumas adeudadas (arg. de Fallos: 316:762).

Por ello, la convalidación de la posición del Fisco Nacional implicaría consagrar una situación de enriquecimiento indebido en su favor y desconocería el principio de realidad económica consagrado en los artículos 1° y 2° de la ley 11.683 (Corte Suprema de Justicia de la Nación, causa CSJ 501/2014 (50-C)/CS1 RO “*Compañía General de Combustibles SA s/ concurso preventivo s/ incidente de revisión por AFIP- DGI*”, pronunciamiento del 17 de mayo de 2016; ver, en un sentido similar, esta sala, causa “*Pilaga SA Ganadera c/ EN – AFIP DGI – s/ Dirección General Impositiva*”, pronunciamiento del 11 de agosto de 2011).





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”  
[Juzgado n° 4].

En suma, corresponde revocar la sentencia recurrida, hacer lugar a la demanda y dejar sin efecto las resoluciones administrativas impugnadas.

**VIII.** La firma actora solicitó, asimismo, la repetición de las sumas abonadas en concepto de intereses.

Dicha petición resulta procedente y, por tanto, debe ordenarse a la AFIP - DGI, la restitución de las sumas indebidamente ingresadas —\$62.109.99—, a las que deberán añadirse intereses desde la de interposición del recurso administrativo y hasta su efectivo pago (artículos 179 de la ley 11.683 y 4° de la resolución n° 314/2004 del Ministerio de Economía y Producción).

La tasa de interés que deberá computarse es la tasa pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina (artículo 10 del decreto 941/91) a fin de mantener incólume el contenido patrimonial de la prestación, de conformidad con la doctrina de los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación “YPF c/ Prov. de Corrientes” (Fallos: 315:158) y “Spitale” (Fallos: 327:3721; ver, asimismo, esta sala, causa “Linos, Gustavo Pedro c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 20 de febrero de 2018).

**IX.** Las costas de ambas instancias deben soportadas por el Fisco Nacional que resultó vencido (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En mérito de las razones expuestas, propongo al acuerdo revocar la sentencia recurrida, hacer lugar a la demanda, dejar sin efecto las resoluciones administrativas impugnadas y ordenar al Fisco Nacional la repetición de las sumas reclamadas por la firma actora en





*Poder Judicial de la Nación*

CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, SALA I.

Causa CAF n° 65.692/2015/CA1 “Pontico SA c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”

[Juzgado n° 4].

los términos expuestos en el considerando **VIII**, con costas de ambas instancias a cargo de aquél.

**Las señoras juezas Clara María Do Pico y Liliana María Heiland adhieren al voto precedente.**

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE**: revocar la sentencia recurrida, hacer lugar a la demanda, dejar sin efecto las resoluciones administrativas impugnadas y ordenar al Fisco Nacional la repetición de las sumas reclamadas por la firma actora en los términos expuestos en el considerando **VIII**, con costas de ambas instancias a cargo de aquél.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Clara María do Pico

Rodolfo Eduardo Facio

Liliana María Heiland

