



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 12 de marzo de 2025

Vistos los autos: “Recurso de hecho deducido por la demandada en la causa Cartellone, José c/ AFIP s/ amparo ley 16.986”, para decidir sobre su procedencia.

Considerando:

1º) Que el señor José Cartellone solicitó a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) el reconocimiento de los beneficios para “contribuyentes cumplidores” establecidos en la ley 27.260, consistentes en la exención del impuesto sobre los bienes personales de los períodos fiscales 2016 a 2018. La AFIP rechazó la solicitud en virtud de que el señor Cartellone había presentado la declaración jurada del impuesto sobre los bienes personales correspondiente al período fiscal 2015 con posterioridad a la fecha de su vencimiento y de la entrada en vigencia de la ley 27.260.

El señor Cartellone promovió entonces una acción de amparo contra la AFIP para que se le otorgasen los beneficios para contribuyentes cumplidores. Sostuvo que la declaración jurada del impuesto sobre los bienes personales correspondiente al período fiscal 2015 no había arrojado impuesto a pagar, motivo por el cual la obligación tributaria a cuyo cumplimiento estaba condicionada la concesión de los beneficios para “contribuyentes cumplidores” estaba cumplida antes de la entrada en vigencia de la ley 27.260.

2º) Que el Juzgado Federal de Mendoza n° 2 hizo lugar a la acción de amparo y ordenó a la AFIP que inscribiese al actor como contribuyente cumplidor. Sostuvo la procedencia de la acción de amparo por tratarse de una cuestión de interpretación de la ley que requería de un pronunciamiento inmediato. En cuanto al fondo del asunto, concluyó que constituía un excesivo rigorismo formal privar al actor del reconocimiento de su conducta diligente por el simple retardo en presentar la declaración jurada del impuesto sobre los

bienes personales correspondiente al período fiscal 2015, la cual no había arrojado impuesto a pagar.

3°) Que la Sala B de la Cámara Federal de Apelaciones de Mendoza confirmó la sentencia dictada por el Juzgado Federal de Mendoza. Sostuvo que la acción de amparo era la vía procesal adecuada, puesto que las alternativas procesales disponibles no resultaban aptas para lograr la protección del derecho conculcado. En cuanto al fondo del asunto, afirmó que la AFIP había realizado una interpretación extensiva de los requisitos establecidos por el art. 63 de la ley 27.260 a cuya satisfacción estaban condicionados los beneficios para contribuyentes cumplidores. Señaló que el requisito de la presentación de la declaración jurada no surgía expresamente de la letra de la ley, por lo que resultaba aplicable el principio *in dubio pro administrado*. Destacó que no estaba controvertido que, aunque extemporáneamente, el actor había presentado la declaración jurada del impuesto sobre los bienes personales correspondiente al período fiscal 2015. Concluyó que la AFIP había aplicado un criterio restrictivo para interpretar el beneficio previsto para los contribuyentes cumplidores, que conducía a una distinción irrazonable y no concordaba con el criterio que el propio fisco había adoptado para reconocer beneficios a los contribuyentes que sinceraron bienes o tenencias y no habían presentado sus declaraciones juradas.

4°) Que, contra dicha sentencia, la AFIP interpuso recurso extraordinario cuya denegatoria originó la interposición de queja. Sostiene que la acción de amparo no es la vía idónea para discutir esta cuestión, existiendo un procedimiento administrativo específico que el actor no utilizó. Respecto del fondo de la cuestión, sostiene que no existió una conducta arbitraria e ilegítima de su parte, puesto que se limitó a aplicar la letra de la ley y el perjuicio ocasionado al actor se debió a su propia negligencia. Señala que para acceder a



Corte Suprema de Justicia de la Nación

los beneficios para contribuyentes cumplidores, estos debían haber presentado las declaraciones juradas correspondientes a los períodos fiscales 2014 y 2015 a la fecha de entrada en vigencia de la ley 27.260 -el 22 de julio de 2016- y haber pagado los impuestos determinados. Destaca que el actor presentó la declaración jurada del impuesto sobre los bienes personales correspondiente al período fiscal 2015 el 18 de agosto de 2016, es decir, con posterioridad tanto a la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada, como a la fecha de entrada en vigencia de la ley 27.260, por lo que incumplió con las condiciones establecidas para ser considerado un contribuyente cumplidor. Por último, señala que la sentencia apelada confunde los regímenes para la declaración voluntaria de bienes y de beneficios para contribuyentes cumplidores, los cuales persiguen objetivos distintos y prevén exigencias legales diferenciadas cuya observancia no constituye un excesivo rigor formal.

5°) Que el agravio de la AFIP respecto de la improcedencia de la acción de amparo para debatir la cuestión planteada remite al estudio de cuestiones de orden procesal que, aun cuando estén regidas por leyes federales, resultan ajenas a la vía extraordinaria (Fallos: [271:31](#); [304:380](#); [312:1913](#); [325:524](#); [325:1731](#); [327:5345](#), entre otros). De tal modo, la AFIP debió demostrar no el mero error de la cámara sobre el punto, sino que esta incurrió en arbitrariedad (doctrina de Fallos: [325:1981](#)), lo que no ha logrado hacer en su recurso. En efecto, la recurrente invoca la existencia de un procedimiento administrativo específico para discutir la cuestión, que no fue utilizado por el actor. Sin embargo, la cámara consideró la existencia de esa vía y entendió que, en el marco de las restricciones temporales fijadas en la ley 27.260 para acceder a los beneficios allí establecidos, ocurrir a la justicia por una vía distinta a la del amparo hubiera ocasionado la pérdida del reclamo, a lo que agregó que la arbitrariedad de la conducta impugnada también habilita la vía escogida por el

actor. A ello debe agregarse que la cámara también hizo suyos los argumentos de la sentencia de primera instancia relativos a que la cuestión resultaba prácticamente de puro derecho y carecía de cualquier dificultad probatoria. Como se advierte, el argumento de la AFIP se limita a reiterar una postura ya considerada y descartada por el *a quo*, sin que constituya una refutación de los argumentos dados por este, ni mucho menos demuestre la arbitrariedad de lo decidido. Finalmente, la AFIP tampoco ha demostrado que la tramitación de esta causa por vía de amparo haya reducido sus posibilidades de defensa (doctrina de Fallos: [320:1339](#); [330:4721](#), entre otros), lo que confirma que, a ese respecto, el recurso ha sido bien denegado.

6°) Que en lo atinente a los restantes agravios de la AFIP, el recurso extraordinario resulta admisible ya que se encuentra controvertido el alcance de normas de naturaleza federal -ley 27.260 y sus normas complementarias-, y la decisión del tribunal superior de la causa ha sido contraria al derecho que la apelante fundó en ellas (art. 14, inc. 3°, de la ley 48). Por otro lado, corresponde que los agravios referidos a la arbitrariedad de la sentencia apelada sean tratados en conjunto al encontrarse inescindiblemente unidos a la interpretación de las normas de carácter federal involucradas (Fallos: [327:3560](#); [328:1893](#) y [329:1440](#)).

Asimismo, cabe recordar que, en la tarea de esclarecer la inteligencia de las normas federales, esta Corte no se encuentra limitada por los argumentos de las partes o del *a quo*, sino que le incumbe realizar una declaratoria sobre el punto disputado (Fallos: [307:1457](#) y [315:1492](#), entre muchos otros).

7°) Que se encuentra fuera de discusión que el señor José Cartellone presentó la declaración jurada del impuesto sobre los bienes personales correspondiente al período fiscal 2015 el 18 de agosto de 2016, con



Corte Suprema de Justicia de la Nación

posterioridad a la fecha del vencimiento del plazo general para efectuar tal presentación y a la fecha de entrada en vigencia de la ley 27.260 (ver reconocimiento de la actora a fs. 204 vta. y 208, de la AFIP a fs. 193, así como el acuse de recibo de fs. 28). Dicha declaración jurada arrojó un saldo a favor del contribuyente como consecuencia del ingreso de anticipos y otros pagos a cuenta durante el curso del ejercicio fiscal que cancelaron íntegramente su obligación tributaria correspondiente al período fiscal 2015.

8º) Que el Libro II de la ley 27.260 regula un régimen de sinceramiento fiscal cuyo Título III contempla “beneficios para contribuyentes cumplidores”. El art. 63, primer párrafo, de dicha ley establece que “[l]os contribuyentes que hayan cumplido con sus obligaciones tributarias correspondientes a los dos (2) períodos fiscales inmediatos anteriores al período fiscal 2016, y que cumplan con los requisitos del artículo 66, gozarán de la exención del impuesto sobre los bienes personales por los períodos fiscales 2016, 2017 y 2018, inclusive...”.

Del tenor literal de la expresión “obligaciones tributarias” empleada por el art. 63 de la ley 27.260 no surge la obligación de presentar de modo tempestivo las declaraciones juradas determinativas del impuesto como condición para gozar del beneficio, sino únicamente la obligación de haber cancelado el impuesto adeudado. A su vez, el art. 18 del decreto 895/2016 establece que los contribuyentes cumplidores “*son aquellos que hubieren cumplido con las obligaciones tributarias correspondientes a los dos (2) períodos fiscales inmediatos anteriores al período fiscal 2016, cuando tales obligaciones hayan sido debidamente canceladas en su totalidad con anterioridad a la fecha de la promulgación de la ley, de contado o mediante su incorporación en planes generales de pago establecidos por la Administración Federal de Ingresos Públicos...*”.

El texto del art. 18 del decreto 895/2016 presupone que el art. 63 de la ley 27.260 se refiere a obligaciones tributarias que se cancelan con el pago de sumas de dinero. Por esta razón, no resulta posible exigir -como condición para gozar del beneficio que se concede a los contribuyentes cumplidores- requisitos adicionales que, como la presentación temporánea de las declaraciones juradas, no constituyen en sí mismos una obligación de pagar sumas de dinero. Admitir una tesis distinta significaría habilitar la creación por vía interpretativa de requisitos no previstos en la legislación, lo que resulta jurídicamente inaceptable (arg. Fallos: [321:434](#)). Cabe recordar que este Tribunal ha sostenido invariablemente que no cabe presumir la inconsecuencia o falta de previsión del legislador (arg. Fallos: [315:1922](#); [321:2021](#); [321:2453](#); [322:2189](#); [329:4007](#), entre otros), quien podría haber establecido el requisito de presentación temporánea de las declaraciones juradas y, sin embargo, no lo hizo (arg. Fallos: [342:2100](#); [343:498](#)).

9°) Que lo expuesto no significa desconocer que la ley de procedimiento tributario nacional establece que los tributos se determinan mediante declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes en la forma y plazos establecidos por la AFIP, las cuales hacen responsable al declarante por el gravamen que en ellas se base o que de las mismas resulte (art. 11 y siguientes, ley 11.683, arg. CSJ 1167/2012 (48-A)/CS1 "AFIP - DGI c/ García, José Agustín s/ concurso preventivo", sentencia del 20 de agosto de 2015). Sin embargo, nada impide que el legislador establezca como condición específica para el otorgamiento de un determinado beneficio fiscal que la obligación tributaria consistente en pago de dinero se encuentre cancelada a un determinado momento, con independencia de si el contribuyente presentó en término la declaración jurada que determinaba dicha obligación.



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Cabe destacar que cuando el legislador quiso establecer la obligación de presentar las declaraciones juradas determinativas del impuesto como condición específica para otorgar beneficios a contribuyentes cumplidores lo hizo expresamente en la letra de la ley. En efecto, la ley 27.562, norma que dispuso la ampliación de la moratoria establecida por la ley 27.541 a los fines de paliar los efectos de la pandemia generada por el COVID-19, incorporó el art. 17.1 a la ley 27.541 cuyo último párrafo establece qué debe entenderse por “contribuyente cumplidor”. En este sentido se dispuso que “[s]e entenderá que un contribuyente reviste la condición de cumplidor cuando al momento de entrada en vigencia de la presente norma no registre incumplimientos en la presentación de declaraciones juradas, como tampoco, en el caso de corresponder, en el pago de las obligaciones tributarias desde los períodos fiscales iniciados a partir del 1° de enero del año 2017” (cfr. art. 14 de la ley 27.562).

Por ello, habiendo dictaminado la señora Procuradora Fiscal, se declara procedente la queja, admisible el recurso extraordinario interpuesto y se confirma la sentencia apelada. Con costas. Exímase al recurrente de integrar el depósito cuyo pago se encuentra diferido. Notifíquese, agréguese la queja a los autos principales y, oportunamente, devuélvanse.

Recurso de queja interpuesto por la **Administración Federal de Ingresos Públicos - DGI**, representada por el **Dr. Carlos Eduardo Rodríguez**.

Tribunal de origen: **Cámara Federal de Apelaciones de Mendoza**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Federal n° 2 de Mendoza**.