Expte. nº 8286/11 "MVS S.A. s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: MVS S.A c/ GCBA s/repetición'"

Buenos Aires, 11 de abril de 2012

Vistos: los autos indicados en el epígrafe,

resulta:

1. MVS S.A. dedujo recurso de queja (fs. 4/5 vta.) contra el pronunciamiento de la Sala I de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario que denegó el recurso de inconstitucionalidad que su parte interpusiera contra la sentencia de alzada confirmatoria de la resolución de primera instancia que hizo lugar a la excepción opuesta por el GCBA y declaró no habilitada la instancia judicial, en la acción de repetición por el impuesto sobre los ingresos brutos promovida por la ahora quejosa.

La Sala I no concedió el recurso de inconstitucionalidad (fs. 393/394 de los autos principales a los que corresponderá la foliatura que en lo sucesivo se mencione, excepto indicación expresa), pues consideró que *"el recurso ha sido planteado con sustento en la arbitrariedad de la sentencia"* (fs. 393 vta.) y que en el caso, no se verificaban las circunstancias excepcionales para habilitar la vía, porque *"la sentencia no resulta autocontradictoria, carente de lógica o de insuficiente fundamentación jurídica"* (ídem).

En la queja, MVS S.A tachó de arbitraria la resolución que desestimó el recurso de inconstitucionalidad sosteniendo que *"[L]a Cámara pretende encuadrar el caso en un supuesto de mera discrepancia con el criterio adoptado por el tribunal, cuando en realidad nos encontramos ante una manifiesta y clara tergiversación de los hechos en base a los cuales las partes fundaron sus respectivas posiciones"* (fs. 4 vta. de la queja). Añadió que *"al denegar el recurso de inconstitucionalidad la Cámara se aferra al error, negándose a reconocer que ha tergiversado la posición asumida en la causa por las partes, adoptando una decisión que desconoce como ha quedado trabada la litis en función de las defensas alegadas por cada una de ellas"* (fs. 5 del expediente de queja).

2. En el caso, la actora promovió una acción de repetición contra el GCBA (fs. 1/6 vta.) por las diferencias de impuestos sobre los

ingresos brutos abonadas por su parte luego de la estimación practicada por la inspección de la Dirección General de Rentas (períodos fiscales 4 a 12 de 2005, 1 a 12 de 2006 y 2 a 8 del 2008). En lo que ahora importa, señaló que "*atento a que la repetición del tributo y sus intereses abonados se originó en una intimación de la Dirección General de Rentas, la acción judicial se encuentra expedida, sin necesidad de promover reclamo administrativo previo, por constituir en este caso un ritualismo inútil (art. 5º CAYT)…"* (fs. 1).

El juez de grado tuvo por habilitada la instancia y corrió traslado de la demanda (fs. 304).

La demandada (fs. 307/313 vta.) opuso la excepción de inhabilidad de instancia prevista en art. 282 inc. 1º CCAYT por "*encontrarse firme y consentidas las diferencias de verificación que en esta instancia se intentan repetir*" (fs. 308 vta.) en razón de que *"la actora voluntariamente consintió las diferencias y abonó el impuesto*" (fs. 309 vuelta). Por su parte, la fiscal de primera instancia planteó la reposición del auto que tuvo por habilitada la instancia por cuanto, por un lado, se había omitido dar intervención al Ministerio Público, y, en lo sustancial, porque no se encontraban cumplidos los requisitos de admisibilidad de la acción por falta de agotamiento de la vía administrativa, dado que la actora no había interpuesto el reclamo administrativo previo exigido por el art. 58 del Código Fiscal (t.o. 2008) y el impuesto cuya repetición persigue no había sido pagado a requerimiento de la Administración (fs. 319/324)

El juez de primera instancia "*sin perjuicio de dejar asentado que asiste razón a la Sra. Fiscal"* (fs. 325) resolvió hacer lugar a la excepción opuesta por la demandada y declarar no habilitada la instancia judicial, con costas a la actora (fs. 329/330 vuelta). Para así decidir consideró que en el caso no se configura un supuesto de ritualismo inútil (art. 5 del CCAyT) en razón de que *"el pago efectuado por la actora en sede administrativa debe interpretarse como un pago voluntario o espontáneo, o al menos no surge de una determinación de oficio"* (fs. 330 vuelta).

3. Frente a ello, la actora apeló y se agravió (fs. 336/339) de que *"[E]l 'a quo' incurre en un grave error al afirmar que la demandada opuso excepción de falta de habilitación de la instancia judicial al no haberse articulado reclamo administrativo de repetición, cuando la adversa articuló* ***excepción de inadmisibilidad de la instancia judicial, art. 282 inc. 1º por firmeza del acto*** (fs. 336 el destacado es del original).

El GCBA contestó el traslado (fs. 343/348).

La Fiscal de Cámara opinó que la instancia era inadmisible porque, en tanto el tributo había sido pagado por la actora en forma espontánea, la situación no podía ser encuadrada dentro de las

excepciones a la exigencia de reclamo administrativo previo (fs. 352/354).

La Sala I —por mayoría, conformada por los jueces Weinberg y Balbín— rechazó la apelación y confirmó la sentencia de primera instancia (fs. 356/359). Fundamentó su decisión en que "*en el sub examine corresponde aplicar el art. 58 del Código Fiscal de la Ciudad de Buenos Aires T.O. 2008, en el cual se prevé que 'los contribuyentes y responsables deberán interponer ante la Dirección General reclamo de repetición o compensación de los tributos, cuando consideren que el pago ha sido indebido y sin causa'. La interpretación más razonable de este texto (…) es aquella según la cual el reclamo administrativo previo sólo es condición de admisibilidad de la acción de repetición cuando el pago del contribuyente hubiese sido claramente espontáneo"* (fs. 357) y *"en el caso, el pago de la actora ha sido espontáneo (…) nótese que la administración no inició el procedimiento de determinación de oficio —y, por ende, tampoco dictó acto administrativo alguno intimando al pago de las diferencias determinadas—, y que, no obstante, el contribuyente abonó las diferencias que surgen de la liquidación realizada por el inspector actuante"* (fs. 357 vuelta). Por otra parte, los jueces afirmaron que de la demanda surgía que "*la actora no cuestiona lo dispuesto en la resolución nº 2670/DGRyEI/96 sino que discute su aplicación al caso*" (fs. 358), motivo por el cual "*tampoco puede entenderse que la norma fije un criterio administrativo sobre la cuestión que torne un ritualismo inútil el agotamiento de la vía administrativa. Por el contrario, el tránsito de dicha vía permitiría a la administración expedirse sobre la cuestión"* (fs. 358).

En disidencia, el juez Corti planteó que "*la demandada ha fijado, a través de un acto de alcance general, esto es, la resolución nº 2670/DGRyEI/96, un criterio contrario al aquí sostenido por la accionante. Ello evidencia, entonces, que exigir que la actora transite la instancia administrativa en forma previa a presentar su demanda de repetición constituiría, sin lugar a dudas, un excesivo e inconducente rigor formal*" (fs. 358 vta). Así, de acuerdo con el derecho a la tutela judicial efectiva y el principio *pro actione* consideró razonable declarar habilitada la instancia judicial.

4. Disconforme, la actora interpuso el recurso de inconstitucionalidad cuya denegatoria dio lugar a la queja mencionada en el punto 1 (fs. 362/364 vta.) Sostuvo que la resolución atacada violó el derecho de defensa en juicio y de propiedad, por cuanto omitió considerar una cuestión decisiva e incurrió en afirmaciones dogmáticas. En particular señaló que *"[L]a Cámara omite analizar la defensa opuesta por el GCBA que en modo alguno sostuvo la falta de habilitación de la instancia judicial por inexistencia de reclamación administrativa previa, sino que articuló excepción de inadmisibilidad de*

instancia por firmeza de acto" lo que *"no se compadece con una razonable decisión sobre los hechos alegados en la causa"* (fs. 363 vuelta).

Al contestar el traslado el GCBA solicitó que se declarara inadmisible el recurso de inconstitucionalidad toda vez que el mismo no se dirigía contra una sentencia definitiva, se limitaba a expresar su disconformidad con lo decidido sin desarrollar una crítica concreta y razonada y, en síntesis, no planteaba cuestión constitucional alguna (fs. 383/391).

5. El Sr. Fiscal General Adjunto propició el rechazo de la queja interpuesta, al concluir que no contiene una crítica desarrollada y fundada destinada a rebatir argumentativamente los fundamentos por los cuales la Cámara resolvió no conceder el recurso de inconstitucionalidad (fs. 18/19 del expediente de queja) .

Fundamentos:

El juez José Osvaldo Casás dijo:

1. La queja ha cumplido con los requisitos de tiempo y forma previstos en el art. 33 de la ley nº 402. Sin embargo, no puede prosperar.

2. La actora cuestiona la decisión de la Cámara que, al confirmar la sentencia del magistrado de grado, tuvo por no habilitada la instancia judicial en el juicio de repetición por ella iniciado. En concreto, se agravia por entender que los jueces de la causa al decidir el caso han tergiversado las pretensiones de las partes y con ello han incurrido en *arbitrariedad*.

2.1. El argumento central en el que MVS S.A. respalda su planteo es que la Sala I no consideró que si el GCBA al deducir la excepción de inhabilidad de la instancia judicial la fundó en la firmeza del acto, "[*l]a reclamación administrativa previa a la demanda de repetición exigida por la sentencia a instancia del Ministerio Público de primera instancia constituye un ritualismo manifiestamente inútil (art. 5, CCAyT)"* —fs. 2 vuelta—.

Aunque el recurrente explica en la queja que "*(n)o se trata de una discrepancia sobre la necesidad de articular reclamación administrativa previa, como lo sostiene la mayoría de los miembros de la Sala por considerar que la Resolución nº 2670/DGRyEl/96 no agota definitivamente la cuestión sino de otra cosa sustancialmente distinta que no deja ninguna duda sobre la improcedencia de la reclamación administrativa previa"* y que la cuestión controvertida se centraría

entonces en "*la clara posición de la Procuración General de la CABA, que manifiesta que* ***no existe acción judicial alguna por encontrarnos ante un supuesto de cosa juzgada****"* (fs. 4 vuelta/5, el destacado ha sido añadido) —con lo cual deja de lado el argumento dado en disidencia por el juez Corti al fallar su apelación, en cuanto consideró que el caso remitía a un supuesto de ritualismo inútil debido a que *"la demandada ha fijado, a través de un acto de alcance general, esto es, la resolución nº 2670/DGRyEI/96, un criterio contrario al aquí sostenido por la accionante"*—, los argumentos vertidos en el recurso objeto de examen sólo exponen un criterio interpretativo distinto del establecido en la sentencia atacada, respecto de la necesidad de cumplimiento del reclamo ante la Dirección General de Rentas previo a la demanda judicial de repetición por no configurarse la excepción prevista en el art. 5 del CCAyT.

En consecuencia, de admitirse la revisión que se pretende, el Tribunal no debería expedirse sobre cuestión constitucional alguna, sino sobre si el tenor del escrito donde el GCBA opuso la excepción de inadmisibilidad de la instancia judicial puede considerarse indicativo de la inutilidad de formular un reclamo de repetición ante la DGR a la luz de las previsiones del Código Fiscal y del art. 5, CCAyT, cuestión por completo ajena al recurso de inconstitucionalidad local.

2.2. Es menester reiterar en este sentido que las decisiones referidas a la procedencia o no de la habilitación de instancia remiten, en principio, a cuestiones procesales propias de los jueces de la causa (cf. mi voto *in re*: *"GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: 'Scania Argentina S.A. c/ GCBA s/ repetición (art. 457 CCAyT)'"*, expte. nº 6224/08, sentencia del 28/10/2009). También lo es todo aquello atinente a la determinación de las cuestiones comprendidas en la *litis* y del alcance de las peticiones de las partes ["*GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en 'Nicastro, Félix Gustavo y otros c/ GCBA s/ empleo público (no cesantía ni exoneración)'*", expte. n° 5904/08, sentencia del 8 de octubre de 2008; "*Fungueiro, Nancy Fabiana y otros s/ queja por recurso de inconstitucio-nalidad denegado" en "Fungueiro, Nancy Fabiana y otros c/ GCBA s/ empleo público (no cesantía ni exoneración)*", expte. n° 5800/08, sentencia del 20 de agosto de 2008; "*Torea, Domingo Nazario s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en `Torea, Domingo Nazario c/ GCBA s/ otras causas donde la autoridad administrativa es actora´*", expte. n° 5497/07, sentencia del 20 de agosto de 2008; y "*A.C.A.R. y A. y otro s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en : "A.C.A.R. y A. y otro c/ GCBA s/ amparo*", expte. n° 5294/07, sentencia del 14 de noviembre de 2007, entre muchos otros].

3. De todos modos, cabe señalar que la decisión de la Cámara, más allá de su acierto o error, al considerar que la empresa actora debía efectuar el reclamo de repetición en sede administrativa a partir de la interpretación de las normas del Código Fiscal aplicables, no solo abordó el examen del planteo inicial del contribuyente —fundado en la inutilidad del apuntado reclamo debido a que el pago cuya repetición se pretende se originó en una *"intimación de la Dirección General de Rentas"* (fs. 1)—, sino que también vino a rebatir los fundamentos que sustentaron la posición del GCBA demandado y de esta forma obliga a la DGR a examinar el eventual planteo que MVS pudiera formular en esa sede de cumplirse con los requisitos que la normativa fiscal establece, sin que le resulte posible invocar o escudarse en planteos —ciertamente confusos e infundados— referidos a la supuesta "firmeza del acto" como los alegados al interponer la excepción contemplada en el art. 282.1 del CCAyT.

Por lo demás, la excepción consagrada en el artículo 5º del CCAyT —invocada por MVS— se configuraría cuando existe una clara conducta estatal *exteriorizada con anterioridad a la promoción de la demanda de repetición* que permite presumir la ineficacia cierta de acudir a la instancia administrativa. Es decir que la singular posición asumida por el Gobierno recién al presentarse en el proceso judicial iniciado, en realidad, no resultaría determinante para inferir si se da en el caso un supuesto de "ritualismo inútil"; máxime cuando ha caído, por decisión judicial firme, la interpretación sobre la supuesta existencia de cosa juzgada administrativa.

4. No desconozco tampoco que el criterio sustentado en la decisión resistida, mediante el cual se descartó encuadrar el presupuesto que da lugar al presente reclamo judicial de repetición como un "pago a requerimiento" de la DGR —que eximiría al contribuyente de transitar la vía del reclamo administrativo— encontró apoyo en la interpretación dada al art. 58 del CF y en la letra del art. 149 del mismo plexo invocados por el MPF en su intervención de fs. 319/324 —cuyo enfoque fue compartido por el juez de grado— y que tales preceptos no han sido tachados de inconstitucionales por la interesada. El citado art. 149 establece que *"(l)a verificación y fiscalización de las declaraciones juradas y las liquidaciones formuladas por los inspectores y demás empleados de la Dirección General no constituyen determinación administrativa, la que es de competencia exclusiva del Director General"*. Desde esta perspectiva, más allá del acierto o error de lo decidido, no resulta posible examinar la razonabilidad de las normas referidas y su proyección en el caso concreto, toda vez que el asunto no ha sido sometido a conocimiento de los jueces de la causa en el momento oportuno por parte de la interesada.

4.1. Ello no me impide, a mayor abundamiento, advertir que el diseño que adopta el Código Fiscal en este punto parece desentenderse de ciertas cuestiones elementales que hacen a la práctica habitual del Fisco —y ello en determinadas situaciones podría generar un perjuicio para el contribuyente—. Es que a partir de las reglas de la experiencia y del sentido común tiendo a pensar que: *i)* cuando los inspectores dependientes de la DGR (hoy AGIP) proceden a efectuar una verificación y fiscalización, en principio, no actúan como agentes independientes, autónomos y según su propia voluntad, sino a partir de instrucciones o pautas que les imparte el Organismo Fiscal; *ii)* cuando los inspectores dependientes de la Dirección General de Rentas (hoy AGIP) actúan en ejercicio o en ocasión de sus funciones específicas pareciera que representan —y comprometen— al Fisco, trasladando aquí las consideraciones que surgen de la consolidada doctrina jurisprudencial de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en materia de responsabilidad extracontractual del Estado, al receptar la aplicación de la denominada "teoría del órgano" para imputar a la autoridad estatal los actos, hechos u omisiones de sus agentes con apoyo, fundamentalmente, en el art. 1.112 del Código Civil; y *iii)* la Administración, en particular la tributaria, debe *hacerse cargo* del obrar de sus funcionarios calificados por su versación, más aún en ejercicio de sus competencias específicas, no sólo porque reglas jurídicas que disciplinan el accionar estatal así lo imponen, sino también para evitar que se agudice el ya marcado deterioro de la relación Fisco-contribuyente que apareja la falta de disposición del obligado tributario para afrontar el "deber de contribuir", al tener que transitar en sede administrativa vías recursivas interminables que, sumadas a la ulterior acción judicial, licuan el poder adquisitivo de los importes que eventualmente deban repetirse ante tasas de interés que ni siquiera compensan la depreciación monetaria provocada por el transcurso del tiempo.

5. En resumen, la empresa recurrente expresa su discrepancia con la solución alcanzada mas no logra articular suficientemente un caso constitucional mediante un planteo oportuno, específico y fundado orientado a descalificar por inconstitucionales los art. 58 y 149 CF (t.o. 2008) que, en la interpretación de la Cámara, permitirían caracterizar su conducta como un "pago espontáneo" que derivaría en la necesidad de transitar la vía administrativa antes de iniciar el juicio de repetición.

6. La tacha de arbitrariedad, según la jurisprudencia constante de este Tribunal, "no tiene por objeto la corrección de fallos equivocados o que se consideran tales, sino que atiende sólo a los supuestos y desaciertos de gravedad extrema en que, a causa de ellos,

quedan descalificados como actos judiciales" (*Fallos:* 235:654; 244:384; 248:129, 528 y 584; 294:376, entre otros). La circunstancia de que el recurrente discrepe con el razonamiento efectuado por la Cámara no significa que la sentencia devenga infundada y, por ende, arbitraria (conf. este Tribunal en *"Federación de Box c/ Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires s/ acción de inconstitucionalidad"*, expte. n° 49/99, resolución del 25/8/99 y sus citas, [Fallos del TSJ], Ed. Ad-Hoc, Buenos Aires, 2001, T. I, ps. 283 y siguientes).

En virtud de lo expuesto y de acuerdo con lo dictaminado en sentido concordante por el Sr. Fiscal General Adjunto, voto por rechazar la queja interpuesta por MVS S.A y dar por perdido el depósito de fs. 10.

Así lo voto.

El juez Luis Francisco Lozano dijo:

1. Coincido con el juez de trámite, José O. Casás, en que la queja debe ser rechazada. Ello así, porque la sentencia de Cámara apelada, que confirmó la sentencia de primera instancia que había hecho lugar a la excepción de inhabilidad de instancia opuesta por el GCBA, ni es la definitiva a que se refiere el art. 27 de la ley 402, ni MVS ha acreditado que deba ser equiparada a una de esa especie.

2. La parte actora tacha de arbitraria la sentencia de Cámara porque sostiene que existe, en los términos del art. 5 de la ley 189, "…una clara conducta de la autoridad administrativa que ha[ce] presumir la ineficacia cierta de acudir a dicha instancia"; razón por la cual, afirma, no es necesario en el *sub lite* agotar la instancia administrativa. En palabras de MVS: "[a]qui ante la clara posición de la Procuración General de la CABA, que manifiesta que no existe acción judicial alguna por encontrarnos ante un supuesto[SIC] cosa juzgada, deviene un exceso ritual manifiesta[SIC] exigir reclamación administrativa previa, a tenor del art. 5 del CCAyT, cuando la contraria alega la inexistencia de acción judicial" (cf. fs. 5).

3. Esos agravios sólo traducen la discrepancia de la parte recurrente con lo resuelto por el *a quo*, empero, sin demostrar que la sentencia de fs. 356/359 no constituya una derivación razonada del derecho vigente aplicado a las constancias. Los argumentos en que buscó apoyo la Procuración General de la Ciudad para fundar la excepción de inhabilidad de instancia nada llevan a inferir ni siquiera dicen acerca cuál habría sido la respuesta de Rentas (hoy la AGIP)

frente al reclamo de repetición de la aquí actora. Ello es así, máxime cuando entre esos dos órganos, la PGCABA y la AGIP, no existe relación de subordinación alguna.

En ese marco, la parte recurrente ha tachado de arbitrario el tratamiento de las constancias de la causa sin que demostrar que el *a quo* se haya apartado de los criterios que el orden jurídico vigente suministra a los jueces para apoyar sus sentencias al sostener que: "…en el caso de autos, no se configura la situación antedicha [la del art. 5 de la ley 189]. Ello así, en tanto la actora no cuestiona lo dispuesto en la resolución 2670/DGRyEl/96 sino que discute su aplicación al caso (…). Por tal motivo, tampoco puede entender que la norma fije un criterio administrativo sobre la cuestión que torne un ritualismo inútil el agotamiento de la vía administrativa. Por el contrario, el tránsito de dicha vía permitiría a la [A]dministración expedirse sobre la cuestión" (fs. 358).

Por ello, y lo concordantemente dictaminado por el Fiscal General Adjunto, voto por rechazar la queja de fs. 4/5.

La Jueza Ana María Conde dijo:

1. La presente queja cumple los requisitos formales exigidos por el art. 33 de la ley 402, pero no puede prosperar ya que incurre en los mismos defectos del recurso de inconstitucionalidad precedente: no ataca una sentencia definitiva o equiparable, ni plantea un genuino caso constitucional.

2. La sentencia de Cámara cuestionada en autos, en tanto confirmó la de primera instancia que había hecho lugar a la excepción opuesta por la demandada y declarado no habilitada la instancia judicial por no haberse deducido el reclamo administrativo previo, no constituye una sentencia definitiva ya que no impide la iniciación de un nuevo proceso de repetición en el que pueda encontrar amparo el derecho invocado por el recurrente —claro está, una vez cumplidos los requisitos de admisibilidad de la pertinente acción judicial—, habida cuenta que la conformidad con las diferencias de verificación y subsiguiente pago realizado por el contribuyente datan de fines del año 2008 (ver. fs. 787 y ss. de la carpeta interna n° 27.658), y en el ámbito local el plazo de prescripción de la acción de repetición es de cinco años (conf. art. 65 *in fine* del Código Fiscal año 2008 —t.o. decreto 651/2008— y similares normas posteriores).

Por otro lado, el recurrente tampoco acreditó la existencia de un gravamen de imposible o insuficiente reparación ulterior que torne equiparable a definitiva a la decisión judicial cuestionada. A tal efecto,

la actora sostuvo que *"(L)a decisión de la Cámara que al confirmar la sentencia de primera instancia declara no habilitada la instancia judicial es equiparable a definitiva pues la violación del derechos* (sic) *de propiedad y de defensa en juicio invocados causa agravio irreparable insusceptible de reparación en etapas posteriores, no sólo por la imposición de costas sino por la dilación innecesaria de los procedimientos, al remitir a la reclamación administrativa, condenada 'ab initio' al fracaso"* (fs. 377).

Pero ninguno de tales extremos permite considerar cumplimentada la exigencia del art. 27 de la ley 402, ya que si así lo fuera todas las decisiones judiciales que contemplen imposición de costas o dilación de los procedimientos deberían ser asimiladas a definitivas, lo que ampliaría en forma exorbitante el universo de casos que podrían arribar a conocimiento de este Tribunal, y desnaturalizaría el perfil extraordinario del recurso de inconstitucionalidad local. Además, por la forma en que se expidió la Cámara, en cuanto desestimó los planteos del GCBA relativos a la presunta "firmeza del acto", no puede afirmarse que el eventual reclamo administrativo que podría deducir el contribuyente resulte condenado al fracaso.

3. En cuanto al caso constitucional propuesto, centrado en la arbitrariedad del pronunciamiento recurrido, cabe realizar las siguientes consideraciones.

3.1. En primer lugar, el recurrente carece de interés jurídico que lo habilite a criticar la sentencia de Cámara en cuanto omitió analizar la excepción de inadmisibilidad de la instancia por firmeza del acto, toda vez que el propio interesado (el GCBA) no expresó agravios al respecto. Si dicha defensa no fue acogida por la Cámara en los términos desarrollados por el GCBA en su contestación de demanda, el perjudicado ha sido el Estado porteño, y por ende el único legitimado para interponer un recurso contra dicha decisión.

Los jueces de mérito declararon no habilitada la instancia por argumentos distintos a los presentados por el GCBA, y que dejan abierta la vía administrativa y judicial, toda vez que obligan al fisco local a examinar el eventual reclamo que el contribuyente le efectuase. De ello se desprende el gravamen que podría haber invocado el GCBA ante estos estrados —pero no lo hizo— y el beneficio que obtiene el accionante ante el rechazo de los argumentos que planteara el GCBA —que de acogerse le habrían impedido efectuar cualquier futuro reclamo administrativo y/o judicial—.

Por lo tanto, resultan inatendibles las críticas deslizadas por el contribuyente sobre este aspecto de la sentencia.

3.2. En segundo lugar, cabe recordar que las decisiones relativas a la habilitación de la instancia judicial versan sobre cuestiones procesales exclusivas —en principio— de los jueces de la causa, y en el caso de autos no cabe realizar una excepción a este principio general ya que el recurrente no acreditó que el pronunciamiento impugnado haya incurrido en errores graves que lo descalifiquen en cuanto acto jurisdiccional válido.

El voto mayoritario de la Cámara consideró, esencialmente, (i) que el pago realizado por el contribuyente había sido espontáneo, ya que el contribuyente consintió y abonó las diferencias que surgían de la liquidación efectuada por el inspector actuante sin que la Administración haya iniciado el procedimiento de determinación de oficio, y por ende resultaba plenamente aplicable el art. 58 del Código Fiscal t.o. año 2008 en cuanto establece la obligatoriedad de interponer ante la Dirección General de Rentas reclamo de repetición; y (ii) que no se configura un supuesto de ritualismo inútil que, en los términos del art. 5 CCAyT, exceptúe a la actora de agotar la vía administrativa, toda vez que la actora no cuestiona lo dispuesto en la resolución 2670/DGRyEI/96 sino que discute su aplicación al caso (ver fs. 356/359).

El recurrente no dedicó una sola línea a cuestionar estos dos fundamentos en que se basó la Cámara para sostener que no se configuraba un supuesto de “ritualismo inútil” del reclamo administrativo, lo que, conforme el principio de congruencia, impide su revisión en esta oportunidad.

Para acreditar la arbitrariedad invocada, esencialmente el recurrente se limitó a sostener que la posición adoptada por la Procuración General de la Ciudad en este proceso, al oponer la excepción de inhabilitación de la instancia fundada en la firmeza del acto, demuestra que la promoción de una eventual reclamación administrativa está condenada “ab initio” al fracaso, de manera tal que —contrariamente a lo resuelto por la Cámara— se configuraría un supuesto de “ritualismo inútil” en los términos del art. 5 CCAyT.

Este argumento no puede prosperar, ya que —como acertadamente ha desarrollado el Dr. Casás en el considerando 3° de su voto— la excepción contemplada en el art. 5 CCAyT solo se configura cuando existe una clara conducta de la Administración Pública exteriorizada **con anterioridad** a la deducción de la demanda que haga presumir la ineficacia de instar la vía administrativa. Los dichos vertidos por la Procuración General en este expediente constituyen argumentos defensivos que no condicionan la respuesta que debería efectuar el fisco local ante un eventual reclamo administrativo realizado por el contribuyente, máxime teniendo en cuenta la forma en que resolvió la Cámara, rechazando la presente

acción pero sin acoger los planteos del GCBA fundados en la “firmeza del acto”.

3.3. En conclusión: el recurso de inconstitucionalidad en análisis contiene una mera discrepancia con la ponderación de las pretensiones y defensas interpuestas por las partes, la interpretación de los hechos y la aplicación de normativa infraconstitucional (especialmente, el art. 5 del CCAyT) que realizó la sentencia de Cámara, todas ellas cuestiones exclusivas de los jueces de mérito y ajenas al ámbito cognoscitivo del recurso extraordinario local.

4. En virtud de lo expuesto, voto por rechazar la queja deducida por el GCBA.

La jueza Alicia E. C. Ruiz dijo:

1. El recurso de queja fue interpuesto en tiempo, forma y dirige una crítica concreta contra al resolución denegatoria del recurso de inconstitucionalidad.

2. En mi opinión, la empresa recurrente expresa su discrepancia con la solución alcanzada pero no logra rebatir razonadamente la decisión resistida ni conmover lo resuelto por la Cámara en punto a la ausencia de cuestión constitucional.

Es menester señalar que las decisiones referidas a la procedencia o no procedencia de la habilitación de instancia remiten a cuestiones procesales propias de los ámbitos de los jueces de la causa. Los magistrados que conformaron la mayoría destacaron que, a su criterio, el reclamo administrativo previo es condición de admisibilidad de dicha acción sólo cuando el pago del tributo cuya repetición se persigue hubiera sido espontáneo y no a requerimiento de la Administración. Consideraron que en el caso de trataba del pago espontáneo de una diferencia, resultado de una inspección conformada por el contribuyente y no de una determinación de oficio, esta circunstancia no está controvertida por la recurrente.

Desde esta perspectiva, analizaron si se configuraba el supuesto de excepción previsto en el art. 5º del CCAYT y concluyeron que, en virtud de que la actora no objetaba el criterio fijado con carácter general en la resolución nº 2670/GCABA/DGRYEI/96 sino su aplicación al caso, el reclamo administrativo previo no constituía un exceso ritual, sino por el contrario, la vía administrativa que permitiría a la Administración expedirse sobre la cuestión. Así concluyeron que era plenamente aplicable el artículo 58 del Código Fiscal (t.o. 2008) entonces vigente, “*en cuanto establece la obligatoriedad de interponer ante la Dirección*

General reclamo de repetición por considerar que el pago ha sido indebido y sin causa" (fs. 358 de los autos principales).

3. En el marco reseñado arriba, el tribunal *a quo* arribó a la solución del caso con fundamentos fácticos y base jurídica suficiente; que no han sido puestos en crisis por la impugnación recursiva intentada. En este orden de ideas, la tacha de arbitrariedad alegada "no tiene por objeto la corrección de fallos equivocados o que se consideran tales, sino que atiende sólo a los supuestos y desaciertos de gravedad extrema en que, a causa de ellos, quedan descalificados como actos judiciales" (*Fallos:* 235:654; 244:384; 248:129, 528 y 584; 294:376, entre otros). La circunstancia de que el recurrente discrepe con el razonamiento efectuado por la Cámara no significa que la sentencia devenga infundada y, por ende, arbitraria (conf. este Tribunal en *"Federación de Box c/ Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires s/ acción de inconstitucionalidad"*, expte. n° 49/99, resolución del 25/8/99 y sus citas, [Fallos del TSJ], Ed. Ad-Hoc, Buenos Aires, 2001, T. I, ps. 283 y siguientes), lo que surge más evidente aún en casos como el presente en el cual el tribunal *a quo* expuso detalladamente las razones que motivaran la decisión denegatoria.

Por lo expuesto, voto por declarar admisible el recurso de queja y desestimar el recurso de inconstitucionalidad por improcedente. **Así voto.**

Por ello, de acuerdo con lo dictaminado por el Sr. Fiscal General Adjunto, por mayoría,

el Tribunal Superior de Justicia
resuelve:

1. Rechazar el recurso de queja planteado por MVS S.A.

2. Mandar que se registre, se notifique y, oportunamente, se devuelva el principal con esta queja.