

THOMAS DE SUDAMERICA SA C/ DGA s/ recurso directo de organismo externo.

CAF 37527/2016/CA1-CS1.

(RECURSO EXTRAORDINARIO)

## *Procuración General de la Nación*

S u p r e m a     C o r t e :

-I-

A fs. 125/129, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala III), revocó la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia: i) consideró irrazonable la tasa de interés del 0,5% mensual fijada en el art. 3° de la resolución 314/2004 del Ministerio de Economía y Producción de la Nación para los supuestos de repetición de tributos aduaneros pagados en forma indebida; y ii) determinó que, sobre las sumas que la Administración Nacional de Aduanas debe restituir a la actora, correspondía aplicar la tasa pasiva promedio que mensualmente publica el Banco Central de la República Argentina.

En primer lugar, la alzada descartó, con fundamento en Fallos: 323:3412 y 308:283, que el hecho de que el ordenamiento legal fije un interés mayor, en el caso de mora de los contribuyentes en el ingreso del tributo (3% mensual), que respecto de los supuestos de repetición por pago indebido, vulnere el principio de igualdad consagrado en el art. 16 de la Constitución Nacional. Estimó que ello era así pues, en el primer supuesto, se encontraba comprometido el interés público, ausente en el caso de acciones de repetición, lo que justificaba la aplicación de una tasa mayor.

Sin perjuicio de ello, sostuvo que el art. 3° de la resolución 314/2004 resultaba irrazonable y, por ende, inaplicable al caso de autos.

Para adoptar tal decisión, indicó que la tasa relativa a los intereses resarcitorios que percibe la Administración Nacional de Aduana había sido elevada en el año 2010, en consideración de las condiciones económicas vigentes en aquel

-1-

entonces, mientras que la percibida por los contribuyentes que pretenden la repetición de un pago indebido se mantuvo incólume.

Agregó la alzada que los cambios económicos que motivaron la modificación de la tasa de interés que percibe el organismo estatal alcanzan a la totalidad de las partes involucradas en la relación tributaria.

Así, sostuvo la cámara, el mantenimiento de una tasa de interés tan exigua como la establecida en la norma impugnada, ante los cambios económicos generales del país, devino irrazonable ya que menoscaba el crédito en cabeza del contribuyente que pagó en forma indebida, lesionando su derecho de propiedad.

A ello agregó que *"sostener una tasa baladí e inconvencional frente a los cambios económicos del país crea una situación que tiende a desincentivar al organismo recaudador a resolver en forma ágil los pedidos y causas pendientes por devoluciones o repeticiones de tributos, lo que resiente aún más la razonabilidad de la norma"* (v. fs. 129).

Finalmente, el a quo determinó que correspondía aplicar la tasa pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina.

-II-

Disconforme con tal pronunciamiento, la AFIP-DGA dedujo el recurso extraordinario de fs. 134/146, que fue concedido respecto de la cuestión federal involucrada y rechazado en lo referente a la arbitrariedad y gravedad institucional atribuidas a la decisión, sin que la recurrente interpusiera la correspondiente queja (v. fs. 159).

## *Procuración General de la Nación*

En primer término cuestionó que la sentencia apelada se haya apartado de la legislación que rige el caso, ordenando la aplicación de una tasa de interés que no es la prevista en el Código Aduanero ni en la resolución 314/2004 dictada en consecuencia.

Relata que, conforme a lo resuelto por la CSJN en la causa "Aracana Orazio" (Fallos: 308:203) existe un interés común en el pago puntual de los tributos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, lo que justifica una tasa de interés más elevada.

Agrega que la alzada, al fijar una tasa de interés no prevista en la legislación vigente, vulneró el principio de división de poderes, pues se arrogó atribuciones que han sido conferidas a los restantes poderes.

Indicó que las condiciones económicas del país no constituyen circunstancias que permitan apartarse de la aplicación ineludible de una norma federal que específicamente establece la tasa de interés que rige el caso de autos.

-III-

A mi modo de ver, el recurso extraordinario es formalmente admisible en tanto se encuentra en juego la interpretación, alcance y la aplicación de normas federales y la decisión del superior tribunal de la causa fue contraria al derecho que el recurrente fundó en ellas (art. 14, inc. 3° de la ley 48) (Fallos: 321:1434; 324:3940; 328:1883, entre muchos otros).

Considero en tal sentido que, al discutirse el contenido y los alcances de normas de derecho federal, el tribunal no se encuentra limitado por los argumentos de las partes o del a quo, sino que le incumbe realizar una declaración sobre el punto disputado (Fallos: 328:1883 y 329:201).

En primer término corresponde recordar que el art. 811 del Código Aduanero indica que: "En los supuestos en que se reclamare la devolución de importes pagados indebidamente en concepto de tributos, ya fuera que el pago se hubiere efectuado espontáneamente o a requerimiento del servicio aduanero, los intereses se devengarán desde la fecha de la presentación del escrito por el cual se reclamare la repetición, hasta el momento de su pago."

Por su lado, el art. 812 del mismo cuerpo normativo establece que: "En los supuestos previstos en el artículo 811, la tasa de interés aplicable será la que fijare la Secretaría de Estado de Hacienda, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 794."

El art. 794 estatuye: "Vencido el plazo de DIEZ (10) días, contado desde la notificación del acto por el cual se hubieren liquidado los tributos, o vencido el plazo cierto de espera que se hubiere concedido para su pago, el deudor o responsable debe pagar juntamente con los mismos un interés sobre el importe no ingresado de dicho plazo, incluida en su caso la actualización respectiva. La tasa de interés será fijada con carácter general por la Secretaría de Estado de Hacienda y no podrá exceder, en el momento de su fijación, del doble de la que percibiere el Banco de la Nación Argentina para el descuento de documentos comerciales."

En cumplimiento de tales normativas, el entonces Ministerio de Economía y Producción sancionó la resolución 314/04 (texto según su similar 841/10, al que me referiré en adelante), que en

### *Procuración General de la Nación*

sus artículos 1° y 3° determina la cuantía de las tasas de interés enunciadas en los artículos precedentes.

Así su art. 1° señala: "Establécese la tasa de interés resarcitorio prevista por el Artículo 37 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, y por los Artículos 794, 845 y 924 del Código Aduanero -Ley N° 22.415 y sus modificaciones - en el TRES POR CIENTO (3%) mensual".

Por su parte, su art. 3° establece en el 0,50% mensual la tasa de interés para los casos de repetición (arts. 811 y 838 del Código Aduanero).

-V-

En primer lugar, creo oportuno remarcar que, en atención a los términos en que ha sido concedido el recurso extraordinario, en el presente dictamen abordaré exclusivamente los planteos de índole federal que entraña la causa, sin efectuar ninguna consideración sobre las cuestiones extrañas a dicho planteo.

-VI-

Sentado lo expuesto, y en atención a la forma en que ha quedado planteada la *litis*, considero que la primera cuestión a dilucidar estriba en determinar si las diferencias establecidas por las normas transcriptas entre las tasas de interés que percibe el ente recaudador ante la mora de los contribuyentes y las establecidas para el supuesto de repetición de impuestos abonados en forma indebida, vulnera la garantía del art. 16 de la Constitución Nacional.

Es decir, si el hecho de que el Estado perciba una tasa de interés del 36% anual y abone a los contribuyentes una equivalente al 6% anual viola el principio de igualdad.

A fin de resolver tal aserto, considero oportuno recordar que la referida cuestión ya ha sido abordada por la Corte en la sentencia registrada en Fallos: 323:3412.

En efecto, en la mencionada causa, a cuyos fundamentos y conclusiones me remito por razones de brevedad para el tratamiento de este punto, V.E. señaló que "el art. 812 del Código Aduanero no dispone que la tasa de interés que autoriza a fijar a la Secretaría de Hacienda para los supuestos previstos en el art. 811 -devolución de importes pagados indebidamente en concepto de tributos- deba ser la misma que esa autoridad administrativa establezca a los efectos previstos en el art. 794 de ese ordenamiento legal (mora de los particulares en el pago de tributos). Si la intención del legislador hubiese sido la de que en ambos casos fuera aplicable idéntica tasa, le habría bastado disponer lisa y llanamente la aplicación de la fijada en los términos del art. 794 a los casos previstos en el art. 811, cosa que no hizo. Por el contrario, tal como fue redactado el art. 812 corresponde concluir -en concordancia con lo dictaminado por el señor Procurador General- que la referencia que en él se efectúa del art. 794 se limita al mecanismo para el establecimiento del interés, a su carácter general y al tope que no puede superar."

Además añadió, con cita de Fallos: 308:283, que ambos supuestos configuran situaciones de diversa índole pues en el caso de la mora de los particulares se encuentra comprometido el interés común en el pago puntual de los impuestos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, ausente en el caso de repetición, interés que justifica la elevación de las tasas más allá de lo normal, elevación que -

*Procuración General de la Nación*

por otra parte- no beneficia a personas determinadas sino a la comunidad toda.

-VII-

Descartada, entonces, la afectación del principio de igualdad, corresponde verificar si la tasa de interés del 6% anual fijada por la resolución 314/04 del entonces Ministerio de Economía y Producción resulta contraria a la Constitución Nacional.

En este punto, corresponde remarcar que la determinación de la tasa de interés prevista para los supuestos de repetición de tributos aduaneros abonados en forma indebida queda comprendida en el espacio de la razonable discreción del legislador.

Ahora bien, no resulta ocioso recordar que las normas resultan irrazonables cuando los medios que arbitran no se adecuan a los fines cuya realización procuran o cuando consagran una manifiesta iniquidad (Fallos: 328:566, entre otros).

Con base en ello, considero que una tasa de interés tan exigua (6% anual) como la fijada en el art. 3° de la resolución 314/04, seis veces menor que la establecida para el caso de la mora de los contribuyentes, resulta irrazonable.

En efecto, la tasa establecida en la citada norma, en mi parecer, resulta insuficiente para resarcir al contribuyente por la demora del fisco en la devolución de los importes correspondientes a tributos que fueron abonados por aquél en forma indebida, circunstancia que justifica la declaración de inconstitucionalidad del precepto aludido.

En estas condiciones concluyo que, si bien como lo ha señalado la Corte en el precedente antes mencionado, la diferencia contemplada en el Código Aduanero entre la tasa que percibe el Fisco ante la mora de los contribuyentes y la fijada

para el caso de repetición de tributos no vulnera la garantía de igualdad prevista en el art. 16 de la Carta Magna, en mi opinión el interés del 0.5% mensual establecido en el art. 3° de la resolución 314/04 resulta irrazonable pues produce una lesión al derecho de propiedad del contribuyente con evidente violación de lo previsto en los arts. 14 y 28 de la Constitución Nacional.

Finalmente, no se me escapa que en el dictamen emitido en el expediente S.C. A.612, L.XLIX, "Alubia S.A. c/ AFIP s/ repetición" propicié la revocación de la sentencia dictada por la Cámara Federal de Salta en cuanto había declarado la inconstitucionalidad del art. 4° de la resolución (ME) 314/04 sobre la base de que la tasa de interés prevista en dicha norma resultaba inferior al porcentaje de inflación mensual, controversia que -como surge de lo dicho anteriormente- difiere de la ahora estudiada.

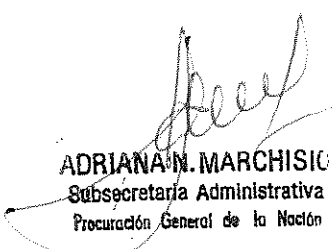
-VIII-

Por todo lo expuesto, pienso que corresponde declarar formalmente admisible el recurso extraordinario y confirmar con el alcance aquí indicado, es decir, en lo referente al tratamiento de la cuestión federal, el pronunciamiento apelado.

Buenos Aires, 21 de diciembre de 2018.

ES COPIA

LAURA M. MONTI

  
ADRIANA M. MARCHISIO  
Subsecretaría Administrativa  
Procuración General de la Nación