



Poder Judicial de la Nación

**CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-
SALA IV**

CAF 4195/2013/CA2 “Saguimo SA c/ EN-AFIP-DGI- RESOL 1/13 s/ Dirección General Impositiva”

En Buenos Aires, a 4 de febrero de 2020, reunidos en Acuerdo los señores jueces de la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, a los efectos de conocer de los recursos interpuestos en los autos caratulados **“Saguimo SA c/ EN-AFIP-DGI- RESOL 1/13 s/ Dirección General Impositiva”**, contra la sentencia de fs. 361/365, el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver:

¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

El señor juez de Cámara Rogelio W. Vincenti dijo:

1º) Que la señora jueza de primera instancia hizo lugar a la demanda de Saguimo S.A. contra la Administración Federal de Ingresos Públicos-Dirección General Impositiva (AFIP-DGI, en adelante), tendiente a que se revocara la resolución 1/2013 (DV NRR1) y, en consecuencia, se procediera al reintegro de las sumas abonadas en demasía en concepto de Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2002 (fs. 361/365). Distribuyó las costas en el orden causado.

Tras reseñar las posiciones de las partes en el litigio, señaló que la controversia en torno a la procedencia de la aplicación del sistema de ajuste de resultados contables para el cálculo del impuesto a las ganancias ha quedado zanjada por las decisiones de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en las causas “Santiago Dugan Trocello SRL” (Fallos: 328:2567) y “Candy SA” (Fallos: 332:1571).

Desde esa perspectiva, sostuvo que en la medida en que resulte afectado el derecho de propiedad de un contribuyente por verificarse un supuesto de confiscatoriedad, debe considerarse inaplicable la normativa que prohíbe la utilización del mecanismo de ajuste previsto en el título VI de la ley 20.628.

En ese marco, señaló que el informe pericial detalla el resultado impositivo del ejercicio fiscal 2002 de la accionante y el impuesto determinado con ajuste o sin practicarlo. Allí se indicó que la base imponible sin ajuste es de \$33.506.252,22 y el impuesto a las ganancias de \$11.727.188,28; en cambio, aplicando el mecanismo peticionado, la base imposible ajustada resulta de \$ 9.303.631,71 y el impuesto de \$3.256.271,11 (como surge de la declaración rectificativa en la que se funda el pedido de repetición).

Asimismo, el perito contador determinó que el monto del impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2002 representa el 96,49%, calculado sin ajuste por inflación respecto de la ganancia contable ajustada antes de detraer la provisión del IG. Y,



que el 103,70% representa el monto del impuesto del ejercicio sin ajuste, respecto de la ganancia ajustada.

Con estos antecedentes fácticos y con apoyo en los precedentes citados, entendió que se configuró un supuesto de confiscatoriedad y, por ello, hizo lugar a la devolución de las sumas abonadas en demasía, con más los intereses calculados desde la presentación del reclamo (30/12/2008) y conforme las tasas que al efecto fije el Ministerio de Economía en materia de repetición de tributos, hasta su efectivo cumplimiento.

Finalmente, en punto a la tasa de interés aplicable, la señora jueza *a quo* advirtió que dejaba a salvo el criterio expuesto en otra causa, por considerar que la accionante no había efectuado en éstos actuados un planteo concreto sobre el punto.

2º) Que, tanto la actora como la AFIP-DGI apelaron la sentencia (fs. 366 y 367), recursos que fueron concedidos libremente a fs. 369.

Puestos los autos en la Oficina, la actora expresó sus agravios a fs. 374/384, que fueron contestados a fs. 389/396. El organismo fiscal no presentó memorial, razón por la cual se debe declarar desierto su recurso respecto de la cuestión de fondo –conf. art. 266 del CPCCN- (v. fs. 397, último párrafo).

Por su parte, a fs. 368 el perito contador apeló por bajos la regulación de honorarios, mientras que el demandado los cuestionó por altos (fs. 367). Los recursos fueron concedidos en los términos del art. 244 del CPCCN (fs. 369).

A fs. 398 y vta., se expidió el señor Fiscal General respecto del planteo de inconstitucionalidad de la resolución 314/04.

3º) Que, Saguimo S.A. se agravia de que la sentencia haya omitido expedirse acerca del cuestionamiento de la tasa de interés que contempla la resolución 314/04 del entonces Ministerio de Economía y Producción para la repetición de tributos.

En ese orden, solicita que se declare la inconstitucionalidad de esa resolución, porque el Ministerio de Economía carece de facultades para fijar la tasa de interés prevista en el art. 179 de la ley 11.683, en el mismo sentido cuestiona la aplicación de la resolución 598/19 y, en consecuencia, solicita que se modifique la sentencia de grado y en su lugar se aplique la tasa pasiva promedio mensual publicado por el BCRA establecido en el art. 10 del decreto 529/1991.

Finalmente, se queja de la distribución de costas y pide que se impongan a la demandada vencida.

4º) Que, en primer lugar, cabe aclarar que –a diferencia de lo que sostiene la parte- en la sentencia recurrida no se omitió el tratamiento del planteo relativo a la resolución 314/04 del Ministerio de Hacienda, sino que la jueza de grado se expidió en forma contraria a su pretensión, pues entendió que no había efectuado un cuestionamiento concreto a su respecto.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-
SALA IV

CAF 4195/2013/CA2 “Saguimo SA c/ EN-AFIP-DGI- RESOL 1/13 s/ Dirección General Impositiva”

Sentado lo anterior, cabe precisar que si bien la actora no desarrolló ampliamente su reproche constitucional respecto de la aplicación de la tasa de interés establecida en la resolución citada, lo cierto es que del escrito inaugural surge su petición de que las sumas ingresadas en exceso en concepto de impuesto a las ganancias le sean restituidas respetando el poder adquisitivo que originalmente tenían. Y, en ese sentido, solicitó la declaración de inconstitucionalidad de las normas que pudieran restringir la actualización de las sumas en juicio, esencialmente por ser irracionales y por vulnerar el art. 28 de la Constitución Nacional y producir una afectación directa al derecho de propiedad al amparo del art. 17 (v. fs. 35).

En tales condiciones, por aplicación de la doctrina que emana de los precedentes *Fallos*: 306:788, 306:949 y 311:530, corresponde examinar la procedencia de esa pretensión.

5º) Que, al resolver la causa 36.387/2013/CA1 “Toyota Argentina S.A. c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva”, sent. del 3/09/19, el Tribunal señaló que en materia tributaria rige un sistema particular previsto en resoluciones administrativas en las que se establece la tasa a emplear en cada momento. En lo que aquí interesa, la resolución 314/04, emitida por el entonces Ministerio de Economía y Producción, estableció que la tasa de interés prevista en el art. 179 de la LPT asciende a cincuenta centésimo por ciento (0,50%) mensual y dispuso que resulta aplicable a los casos de repetición, devolución, reintegro o compensación de impuestos.

Simultáneamente, fijó en el dos por ciento (2%) y en el tres por ciento (3%) mensual la tasa prevista en los arts. 37 y 52 para los intereses resarcitorios y punitivos, respectivamente y después las elevó al tres por ciento (3%) y al cuatro por ciento (4%) mensual, respectivamente; manteniendo la tasa aplicable a los casos de repetición en el cincuenta centésimo por ciento (0,50%) (conf. resolución 841/10).

Por resolución 50/19 (B.O. 08/02/19), el Ministerio de Hacienda aumentó las tasas aplicables a los intereses resarcitorios y punitivos, y mantuvo la tasa prevista en el art. 4º de la resolución 314/04.

Puntualmente, estableció que la tasa de interés resarcitoria mensual prevista en el art. 37 de la LPT y en los arts. 794, 845 y 924 del Código Aduanero, vigente en cada trimestre calendario, “*será la efectiva mensual equivalente a uno coma dos (1,2) veces la tasa nominal anual canal electrónico para depósitos a plazo fijo en pesos a ciento ochenta (180) días del Banco de la Nación Argentina vigente el día veinte (20) del mes inmediato anterior al inicio del referido trimestre*”. Asimismo, determinó que la tasa de interés punitivo mensual prevista en el art. 52 de la ley 11.683 y en el art. 797 del Código Aduanero,



vigente en cada trimestre calendario, *“será la efectiva mensual equivalente a uno coma cinco (1,5) veces la tasa nominal anual canal electrónico para depósitos a plazo fijo en pesos a ciento ochenta (180) días del Banco de la Nación Argentina vigente el día veinte (20) del mes inmediato anterior al inicio del referido trimestre”*.

Por lo demás, estableció que dicha norma entraría en vigencia a partir del primer día del mes siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial y surtiría efectos desde el 01/04/19 (art. 5º) y agregó que *“desde su entrada en vigencia y hasta el 31 de marzo de 2019, las tasas de interés previstas en los artículos 1º y 2º de la resolución 314/2004 del ex Ministerio de Economía y Producción, serán del cuatro coma cinco por ciento (4,5%) y cinco coma seis por ciento (5,6%) mensual, respectivamente”*.

Según los considerandos de la nueva normativa, el tiempo transcurrido desde la última modificación hizo necesario *“adecuar las referidas tasas a las condiciones económicas actuales, a fin de estimular la cancelación en término de las obligaciones y evitar que los contribuyentes morosos financien sus actividades mediante el incumplimiento de los impuestos”*.

En este estado de situación, el punto que ahora se discute fue examinado y resuelto por el Tribunal al fallar la causa 68476/2018/CA1 “Maselis, Analía Edith c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo” (sent. de 2 de marzo de 2019), a cuyos términos y conclusiones, en cuanto fueren pertinentes, corresponde remitir para evitar repeticiones.

En efecto, en concordancia con la posición de todas las otras salas que componen la Cámara en los precedentes que ahí se citaron, y en función del principio de seguridad jurídica, el Tribunal consideró justificado y razonable apartarse del criterio que mantenía hasta ese momento y, en consecuencia, declaró la inconstitucionalidad del art. 4º de la resolución 314/04 y ordenó aplicar la tasa pasiva promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina a la devolución de las sumas reconocidas.

6º) Que, sin perjuicio de ello, también es necesario señalar que con posterioridad al precedente recién citado se han dictado nuevas normas vinculadas a este punto del litigio, así como que el fallo a dictarse debe atender también a las modificaciones introducidas por esos preceptos, en tanto configuran circunstancias sobrevinientes de las que no es posible prescindir (doctrina de Fallos: 338:706; 341:266; 342:208, entre otros).

En efecto, por resolución 598/19 (B.O. 18/7/19), el Ministerio de Hacienda, de acuerdo con lo que expuso como fundamento para su dictado, entendió necesario modificar las tasas de interés aplicables a los casos en los que asiste a los contribuyentes el derecho de percibir sumas por parte del organismo recaudador y tomar como referencia la tasa pasiva promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina.

En consonancia, el art. 4º de la resolución 598/19 dispone: *“...la tasa de interés aplicable a los supuestos previstos en el artículo 179 de la Ley N° 11.683, texto*

Fecha de firma: 04/02/2020

Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: ROGELIO W. VINCENTI, JUEZ DE CAMARA



#11219797#254120704#20200203094721076



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-
SALA IV

CAF 4195/2013/CA2 “Saguimo SA c/ EN-AFIP-DGI- RESOL 1/13 s/ Dirección General Impositiva”

ordenado en 1998, a los restantes supuestos de devolución, reintegro o compensación de los impuestos regidos por la citada ley y a los supuestos previstos en los artículos 811 y 838 del Código Aduanero, vigente en cada trimestre calendario, será la efectiva mensual surgida de considerar la tasa pasiva promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina para el período de treinta (30) días finalizado el día veinte (20) del mes inmediato anterior al inicio del referido trimestre.

Cuando se trate de conceptos expresados en dólares estadounidenses, la tasa de interés aplicable será del cero coma veinte por ciento (0,20%) mensual”.

Asimismo, establece que para la cancelación de las obligaciones cuyo vencimiento hubiera operado antes de la fecha de entrada en vigencia de esta resolución, se deberán aplicar los regímenes vigentes durante cada uno de los períodos que éstos alcancen (art. 8º) y que el nuevo régimen entraría en vigencia al día siguiente de su publicación y surtiría efectos desde el 1º de agosto de 2019 (art. 10).

Por último, por medio del art. 9º de la resolución 598/19 se derogó la resolución 314/04.

En tales condiciones, corresponde hacer lugar al recurso de la actora, revocar la sentencia en este aspecto y disponer que la devolución de las sumas involucradas se haga desde la fecha indicada en el considerando V de la sentencia –tema que no fue objeto de apelación- aplicando la tasa de interés pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina y la resolución 598/19 desde su entrada en vigencia, todo ello hasta el efectivo pago (conf. en el mismo sentido, Sala III “Veleda, Carlos Alberto c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, sent. del 7/11/19).

7º) Que, respecto del recurso de la actora, en el que cuestiona la distribución de las costas, corresponde modificarlas ante la ausencia de circunstancias excepcionales que justifiquen apartarse del principio general de la derrota e imponerlas en ambas instancias a cargo de la demandada vencida (conf. art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

8º) Que, por último, corresponde tratar los recursos del perito y del organismo fiscal que apelaron por bajos y por altos, respectivamente, la regulación de honorarios.

Al respecto, en atención a lo dispuesto en el decreto-ley 16.638/57, la calidad y eficacia de la labor desarrollada y la importancia de la cuestión sobre la que debió expedirse el perito nombrado en autos, contador Guillermo Rubén Oliva, **CONFÍRMANSE** los honorarios regulados a su favor.



Por todo lo expuesto, oído el Sr. Fiscal General, voto y propongo al acuerdo: 1º) Declarar desierto el recurso de apelación de la AFIP- DGI en los términos del art. 266 del CPCCN; 2º) hacer lugar al recurso de la actora, revocar la sentencia en lo que decide respecto de los intereses y disponer que la devolución de las sumas involucradas se haga desde la fecha indicada en el considerando V de la sentencia de primera instancia, aplicando la tasa de interés pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina y la resolución 598/19, desde su entrada en vigencia, todo ello hasta el efectivo pago; 3º) modificar la distribución de las costas, las que se imponen en ambas instancias a la demandada vencida (art. 68, primer párrafo, CPCCN) y 4º) confirmar los honorarios del perito contador conforme lo resuelto en el considerando 8º.

Los señores jueces de Cámara Marcelo Daniel Duffy y Jorge Eduardo Morán adhirieron al voto precedente.

En virtud del resultado que instruye el acuerdo que antecede, el Tribunal RESUELVE: 1º) Declarar desierto el recurso de apelación de la AFIP- DGI en los términos del art. 266 del CPCCN; 2º) hacer lugar al recurso de la actora, revocar la sentencia en lo que decide respecto de los intereses y disponer que la devolución de las sumas involucradas se haga desde la fecha indicada en el considerando V de la sentencia de primera instancia, aplicando la tasa de interés pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina y la resolución 598/19, desde su entrada en vigencia, todo ello hasta el efectivo pago; 3º) modificar la distribución de las costas, las que se imponen en ambas instancias a la demandada vencida (art. 68, primer párrafo, CPCCN) y 4º) confirmar los honorarios del perito contador conforme lo resuelto en el considerando 8º.

Regístrese, notifíquese —al señor Fiscal General en su público despacho— y oportunamente devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

