

Impuestos Accion De Repeticion Error En La Solicitud De Compensacion Intereses Resarcitorios

DOMINGO, 10 DE ENERO DE 2021

JURISPRUDENCIA

Impuestos. Acción de repetición. Error en la solicitud de compensación. Intereses resarcitorios Se revocan las resoluciones atacadas, en tanto no existe mérito para la aplicación de intereses resarcitorios intimados por el Fisco Nacional, ya que la actora canceló el saldo de impuesto en la fecha en que presentó las solicitudes de compensación, por lo que no resulta procedente la exigencia de intereses devengados durante ese lapso por la suma adeudada. Buenos Aires, 27 de abril de 2017.- Y VISTOS: estos autos, caratulados "American Express Argentina SA c/ EN-AFIP DGI- s/ Dirección General Impositiva", y CONSIDERANDO: 1°) Que a fs. 246/255, la Sra. jueza de la instancia de origen rechazó la demanda interpuesta por American Express Argentina S.A. (Amex S.A.) contra la Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva (AFIP-DGI), a fin de impugnar la resolución N° 67/2014 (DE LGCN) emitida el 15 de agosto de 2014 por la Sra. Jefa (int.) del Departamento Legal Grandes Contribuyentes Nacionales -y toda otra que se encontrara directa o indirectamente relacionada con la causa de dicha resolución-, mediante la cual no se hizo lugar al recurso de apelación interpuesto contra el acto administrativo dictado por la División Recaudación del Departamento Gestión de Cobro de la Dirección de Operaciones Grandes Contribuyentes Nacionales, por el cual se intimó al ingreso de la suma de \$7.132.466,79, en concepto de intereses resarcitorios. Para así decidir, luego de sintetizar las postulaciones de las partes, hizo hincapié en la presunción de legitimidad del acto administrativo y recordó que de la existencia de dicha presunción se derivaba que quien sustentaba la ilegitimidad de aquél, debía alegarla y probarla adecuadamente. Refirió a las constancias que surgían de las actuaciones administrativas. En tal sentido, reseñó los principales términos del acto del 21 de marzo de 2014 y de las resoluciones (DE LGCN) Nros. 41/2014 y 67/2014, así como de las presentaciones de la actora de fechas 25 de abril, 18 de junio y 15 de agosto, todas de 2014. Citó como normativa aplicable al caso, los arts. 26, 28 y 37 de la ley 11.683, y la R.G. (AFIP) N° 1658/2004. Previa transcripción del art. 377 del C.P.C.C.N., formuló consideraciones atinentes a la carga de la prueba. Señaló que, a mérito de todo lo expuesto, los argumentos esbozados por la parte demandada al tiempo de rechazar la compensación pretendida por la firma actora se encontraban ajustados a derecho, motivo por el cual, correspondía rechazar la presente acción. Precisó que a dicho entendimiento se arribaba luego de analizar las actuaciones administrativas, en las que se había podido constatar que la accionante rectificó las declaraciones juradas objeto de autos con posterioridad a que la autoridad administrativa le rechazara la compensación por ésta solicitada. Añadió que ello era así, en atención a que la contribuyente subsanó el error incurrido luego de haber recibido la intimación de la AFIP de fecha 21 de marzo de 2014, por lo que dicha rectificación no pudo ser tenida en cuenta por el organismo fiscal a los fines de la compensación solicitada, dando lugar a la generación de los intereses resarcitorios cuestionados por la parte actora, quien incumplió, en tiempo y forma, los requisitos establecidos por la normativa aplicable al caso. Concluyó que, en consecuencia, los actos administrativos por los que se rechazó la compensación solicitada por la actora y, por el que se determinaron los intereses resarcitorios, se encontraban ajustados a derecho. Sostuvo que, en tal sentido y no advirtiendo que los intereses en cuestión hubieran sido abonados sin causa, correspondía rechazar la repetición incoada. Impuso las costas a la actora. 2°) Que contra dicho pronunciamiento, la actora dedujo el recurso de apelación que luce a fs. 256, y expresó agravios a fs. 260/276. A fs. 278/286 obra la contestación de la parte demandada. 3°) Que la actora, tras referir al marco normativo aplicable y sintetizar los antecedentes del caso, sostiene la improcedencia del reclamo de intereses por un monto de \$ 7.508.763,53. Puntualiza que el único argumento que brinda el fisco para reclamar los intereses, consiste en un error formal en la confección de un formulario informativo (F. 354), sin perjuicio de reconocer -el ente fiscal- que Amex S.A. contaba con saldo a favor suficiente al momento de compensar las obligaciones fiscales. Señala que la sentencia provoca un gravamen irreparable a su parte, en atención a que: omite analizar argumentos y prueba esencial que hacen a la resolución del conflicto, desconociendo el principio de la realidad económica; desconoce abiertamente los antecedentes jurisprudenciales citados; no se expide sobre el planteo de inconstitucionalidad formulado por su parte; no repara en que el interés resarcitorio establecido por el art. 37 de la ley 11.683 no goza de naturaleza represiva y que resulta inaplicable al presente caso ya que las sumas de dinero compensadas siempre estuvieron en poder de la AFIP-DGI. Expone que de las diecinueve fojas que componen la sentencia de grado, solo una se dedica al -según califica- "... carente análisis y resolución de la cuestión de marras?" (sic). Transcribe el segundo y el tercer párrafos del considerando VII de la sentencia. Afirma que su parte contaba con saldo a favor suficiente y manifestó la voluntad de compensar las obligaciones fiscales en tiempo y forma, pero el Sr. juez de grado pretende priorizar un simple error materia de tipeo, desconociendo el principio de la realidad económica consagrado en los artículos 1 y 2 de

la ley 11.683, admitiendo un enriquecimiento sin causa a favor del Estado Nacional, lo cual resulta ilegítimo y carente de toda lógica. Destaca que el organismo recaudador reconoció que: - Amex S.A. contaba con suficiente saldo a favor al momento de solicitar las compensaciones de las obligaciones fiscales producto del sistema de devolución del impuesto al valor agregado; ello, al declarar abstracto y dejar sin efecto el reclamo de capital realizado por \$ 3.533.006,69 ante la sola presentación del formulario rectificativo N° 12 del F.354 -conf. resolución N° 41/2014 (DE LGCN), fs. 92/97-; - su parte manifestó oportunamente su voluntad de compensar el saldo a favor con las obligaciones fiscales, por lo que cumplió con las previsiones legales exigidas al efecto (conf. el detalle expuesto en la intimación del 31 de marzo de 2014 -fs. 66/69-); - el rechazo de la compensación fue por una cuestión meramente formal (error de tipeo en la presentación del F. 354 rectificativo) -ello al contestar la demanda (fs. 178) y en el considerando cincuenta y uno de la resolución 67/2014 (DE LGCN)-. Sostiene que en la sentencia apelada se hace mención únicamente a los antecedentes administrativos, sin siquiera referir a la prueba aportada y producida en el expediente principal. En tal sentido, afirma que no se meritó la prueba pericial producida a fs. 217/220vta., por la que se ratificó el contenido de la certificación contable aportada a fs. 106/112. Reseña los extremos que, según entiende, surgen acreditados con la prueba pericial contable, y manifiesta que las conclusiones expuestas por el experto son contundentes y prueban de manera fehaciente tres cuestiones principales a los efectos de la dilucidación de la presente causa: - su parte manifestó su voluntad de compensar las obligaciones fiscales en tiempo y forma mediante los formulados exigidos al efecto; - Amex S.A. contaba con un saldo a favor suficiente para cancelar las obligaciones fiscales al momento de realizar las compensaciones; - a esta última fecha, el importe de las obligaciones ya formaba parte del patrimonio de la demandada, por lo que no hubo perjuicio fiscal. Alega que, en consecuencia, no pueden aplicarse intereses resarcitorios, ya que éstos no revisten naturaleza represiva sino que tienen por objeto retribuir la privación de capital de las sumas adeudadas. Insiste en que, en el caso, no hubo privación de capital ni suma adeudada alguna. Esgrime que el Alto Tribunal sostuvo en reiteradas ocasiones que cabía reconocer validez a las conclusiones de los expertos para la decisión de aspectos que requirieran apreciaciones específicas de su saber técnico, de las que sólo cabía apartarse ante la evidencia de errores manifiestos o insuficiencia de conocimientos científicos. Asevera que el informe pericial no fue impugnado por el fisco, por lo que las conclusiones en él contenidas resultan plenamente válidas y suficientes para sustentar la pretensión de su parte. Recalca que la sentencia omitió cualquier consideración respecto del informe pericial, incurriendo así en arbitrariedad y violentando la garantía de defensa en juicio de su parte. Precisa que los formularios F. 354 no son constitutivos ni declarativos del crédito o saldo a favor susceptible de ser utilizado para pagar tributos, sino que, por lo contrario, se trata de declaraciones juradas informativas, tal como se encuentra definido por el inciso b) del art. 5, la nota aclaratoria 5.3 de la R.G. (AFIP) 1658/2004, y reconocido por la parte contraria en la resolución N° 67/2014 (DE LGCN). Añade que dicha circunstancia no fue tenida en cuenta en la sentencia apelada. Alude a que en reiteradas oportunidades se revocaron pronunciamientos en los que se prescindió de las probanzas y circunstancias incorporadas al juicio. Cita jurisprudencia que avala su tesis. En este orden, recuerda que la cuestión de fondo que se debate en el presente pleito ya fue resuelta por esta Sala en un precedente análogo, y que tanto los juzgados de primera instancia como la Cámara del fuero y la Corte Suprema de Justicia de la Nación se han expedido en sentido favorable a la pretensión esgrimida por su parte. Mantiene -para el caso de que se entienda que por aplicación estricta de la R.G. (AFIP) N° 1658/2004 se debe rechazar la compensación formulada por su parte por el solo hecho de haber completado erróneamente una declaración jurada informativa-, el planteo de inconstitucionalidad sobre la norma reglamentaria. Asimismo, mantiene la solicitud de inconstitucionalidad de la prohibición de actualización de los créditos fiscales y de la tasa de interés aplicable para los casos de restitución de los montos abonados en demasía, por vulnerar el derecho de propiedad de su parte, así como los principios constitucionales de igualdad, legalidad, no confiscatoriedad, razonabilidad y seguridad jurídica. Destaca que el art. 4° de la ley 25.561 modifica los artículos 7 y 10 de la ley 23.928, manteniendo la prohibición de la actualización de los créditos fiscales. Alude a que, por otra parte, el art. 4° de la resolución del Ministerio de Economía N° 314/2004 establece que la tasa de interés prevista por el art. 179 de la ley 11.683 es del 0,50% mensual. Afirma que el principal propósito de la resolución mencionada precedentemente fue -de conformidad a lo expuesto en sus considerandos- adecuar las tasas de interés ?... a las condiciones económicas actuales, en virtud de constatar una baja de las tasas de intereses usuales para préstamos, con el objeto de no agravar la situación económico financiera de los contribuyentes deudores en su relación con el fisco? (sic). Añade que la R.G. 841/2010 del Ministerio de Economía, por la que se modifica la resolución anterior, aduce idéntico fundamento, pero aumenta arbitrariamente las tasas aplicables para los intereses resarcitorios y punitivos prevista por los arts. 37 y 52 de la ley 11.683, sin modificar la prevista por el art. 179 de dicho ordenamiento legal para los casos de repetición. Esgrime que, teniendo particularmente en consideración el contexto inflacionario imperante en los últimos años, la prohibición de actualización de los créditos fiscales y la tasa de interés del 0,50% mensual resultan ilegítimas e inconstitucionales, en tanto producen un daño económico y financiero cierto al patrimonio de su parte. Alega que la tasa de interés prevista por la resolución del Ministerio de Economía N° 314/2004, es significativamente

inferior a la inflación mensual que surge del índice de precios al consumidor que publica el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, por lo que deviene en negativa. Indica que lo señalado resulta palmariamente irrazonable y violenta los más elementales principios constitucionales. Cita un fallo de la Cámara Nacional de Apelaciones de Salta que declara la inconstitucionalidad de la tasa de interés fijada por el art. 4° de la resolución del Ministerio de Economía N° 314/2004, que fue confirmado por el Alto Tribunal. Peticiona, para el caso de que no se haga lugar a la actualización del crédito fiscal repetido, el reconocimiento de una tasa de interés que cumpla la función resarcitoria o compensatoria (equivalente al promedio ponderado simple del IPC INDEC, IPC Congreso e índice IPIM o, en subsidio, la tasa pasiva promedio publicada por el B.C.R.A. de conformidad con el comunicado N° 14.290). En cuanto a las costas, solicita que, para el caso de que no se haga lugar a los agravios expuestos sobre el fondo, aquéllas sean impuestas, en ambas instancias, por su orden. 4°) Que al contestar el traslado conferido a fs. 277, el Fisco Nacional solicita la confirmación del fallo apelado. Reitera la totalidad de los argumentos que expusiera como defensa al momento de contestar la demanda. Replica los agravios de la actora. En tal sentido, señala que el informe pericial contable no acreditó nada novedoso, ni tampoco situación alguna que pudiera consolidar la postulación actuarial. Postula que la accionante no desvirtúa la realidad de los hechos, ya que el rechazo de su compensación y la presentación de una declaración jurada rectificativa no se encuentran cuestionados, lo que conlleva a aplicar el art. 37 de la ley 11.683. Afirma que es la propia actora quien reconoce y prueba que ha incurrido en el envío de una declaración jurada rectificativa exteriorizando un saldo de libre disponibilidad erróneo, incumpliendo con la normativa aplicable. Cita jurisprudencia en apoyo de la tesitura fiscal. Destaca que el accionar del ente fiscal ha sido conforme a la normativa aplicable al caso y que la mora incurrida por la accionada la obliga al pago de los intereses resarcitorios, no correspondiendo que el fisco devuelva suma alguna. 5°) Que a fs. 289/292 obra el dictamen fiscal, quien propicia el rechazo de los planteos de inconstitucionalidad formulados por la actora, con relación a la R.G. (AFIP) N° 1658/2004 y a la prohibición de actualización monetaria. Asimismo, en punto al planteo relacionado con la tasa de interés prevista para las acciones de repetición de tributos, recuerda que la Cámara Federal de Salta, en los autos "Alubia S.A. c/ AFIP - Dirección General Impositiva s/ repetición", declaró la inconstitucionalidad del artículo 4° de la resolución N° 314/2004 y dispuso la utilización de la tasa de interés fijada en la comunicación 14.290 del Banco Central de la República Argentina. Recalca que el 4 de noviembre de 2014, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, con respecto a dicha cuestión, desestimó el recurso extraordinario deducido por la demandada, dejando firme el pronunciamiento de la cámara. 6°) Que del cotejo de las actuaciones administrativas se desprenden los extremos que se relatan a continuación. 6.1. Por acto del 21 de marzo de 2014, se informó a la contribuyente American Express Argentina S.A., que las compensaciones presentadas mediante el F. 798, no resultaban procedentes, en atención a que no poseía suficiente saldo a favor de libre disponibilidad en la declaración jurada rectificativa N° 8 del Impuesto al Valor Agregado-Retribución Consumidor Final por Tarjeta de Crédito P.F. 2007/12 de fecha 10 de febrero de 2009; y que por dicha razón se procedía al rechazo de las compensaciones y se la intimaba a ingresar la suma total de \$ 3.533.006,69 (ver fs. 1/4 de la actuación Nro.: 13612-63-2014/1); 6.2. Contra dicho rechazo y consecuente intimación, la contribuyente presentó el recurso de apelación previsto por el art. 74 del decreto reglamentario de la ley 11.683. Adujo en tal oportunidad que: - la única presentación efectuada en la fecha indicada por el ente fiscal (es decir, el 10 de febrero de 2009) correspondía a la declaración rectificativa N° ... -y no a la rectificativa N° ...-; - analizando la declaración jurada rectificativa N° 11 mencionada, "... se advirtió que por un error involuntario, se ha consignado en la misma un saldo a favor de 1.374.943,55 tras cometer un error de tipeo en oportunidad de consignar dicha cifra; toda vez que conforme surge del detalle adjunto en Anexo A, el monto correspondiente debió haber sido de \$ 13.738.819,30 situación que mi mandante corrigió el 24/04/2014 presentado la declaración jurada rectificativa N° ...? (sic); - solicitaba que no pasara desapercibido que los pagos por compensación efectuados por los períodos fiscales detallados en el acto del 21 de marzo de 2014, "... han sido efectuados en su totalidad con saldo a favor de libre disponibilidad, existente y legítimo, con anterioridad a la comisión del error numérico de tipeo referido precedentemente? (sic); - por lo señalado, las obligaciones fiscales mencionadas habían sido canceladas en tiempo y forma, no correspondiendo calcular interés resarcitorio alguno; - peticionaba la revocación de lo decidido mediante el acto del 21 de marzo de 2014, y la convalidación de las compensaciones efectuadas, mencionadas en aquél; - como prueba de lo expuesto, acompañaba copias de las declaraciones juradas rectificativas N° 8, N° 11 y N° 12 del Impuesto al Valor Agregado-Retribución Consumidor Final por Tarjeta de Crédito, y del Anexo A "Detalle de la composición del saldo a favor de libre disponibilidad" (ver fs. 5/11 de la actuación Nro. 13612-63-2014/1 y documental agregada a fs. 12/18 de dicha actuación); 6.3. Mediante la resolución N° 41/2014 (DE LGCN), de fecha 19 de junio de 2014, el Sr. Jefe (Int.) del Departamento Legal Grandes Contribuyentes Nacionales de la Subdirección General de Operaciones Impositivas Grandes Contribuyentes Nacionales de la Dirección General Impositiva, declaró abstracto el recurso presentado por American Express S.A. contra el acto administrativo de alcance individual de fecha 21 de marzo de 2014. Asimismo, dispuso dar intervención a la División Recaudación del Departamento Gestión de Cobro de la Dirección de Operaciones Grandes Contribuyentes nacionales, "... a los fines

que por derecho correspondan? (sic). Luego de relatar lo sostenido por la parte actora en su recurso, aclaró que '?... mediante Nota N° 510/14 (DV RECU), la División Recaudación hace saber que '?... la exteriorización del saldo se realizó con la presentación de la última rectificativa del 24/04/2014, teniendo validez por lo tanto, las compensaciones efectuadas a partir de esa fecha'? (sic). Puntualizó que '?... en virtud de las consideraciones expuestas, corresponde declarar abstracta la resolución del presente, toda vez que la intimación de pago cursada el 21/03/2014 y notificada el 31/03/2014, ha perdido virtualidad en función de la compensación efectuada el 24/04/2014. Todo ello, sin perjuicio de las acciones que correspondan, y que esta Administración lleve a cabo, de acuerdo a los propios efectos que genera dicha compensación? (sic). Recalcó que el Alto Tribunal había definido a la '?cuestión abstracta?', como aquella en '?... donde no hay discusión real entre el actor o el demandado, ya porque el juicio es ficticio desde su comienzo, o porque a raíz de acontecimientos subsiguientes se ha extinguido la controversia o ha cesado de existir la causa de la acción; o donde las cuestiones a decidir no son concretas o los sucesos ocurridos han tornado imposible para la Corte acordar una reparación efectiva ... ? (sic). 6.4. El 16 de mayo de 2014, el Sr. Jefe (Int) de la División Recaudación, practicó la liquidación de los intereses resarcitorios en los términos del art. 37 de la ley 11.683, por la suma de \$ 7.132.466,79 (ver fs 15/vta. de la actuación Nro. 13612-63-2014). 6.5. Contra dicha intimación, American Express Argentina S.A. interpuso el recurso de apelación previsto por el art. 74 del decreto reglamentario de la ley 11.683 (ver fs. 2/7 de la actuación Nro. 13612-63-2014). 6.6. Mediante la resolución N° 67/2014 (DE LGCN), del 15 de agosto de 2014, el Sr. Jefe (Int.) del Departamento Legal Grandes Contribuyentes Nacionales de la Subdirección General Operaciones Impositivas de Grandes Contribuyentes Nacionales, rechazó el recurso de apelación impetrado por la contribuyente (ver fs. 43/64 de la actuación Nro.:13612-63-2014). Para así decidir, el citado funcionario expresó que la intimación de pago de intereses de conformidad con lo previsto por el art. 37 de la ley 11.683 se fundó en la cancelación extemporánea de las obligaciones fiscales. Tras sintetizar los argumentos expuestos por la actora en defensa de su pretensión, y de referir al marco normativo aplicable al caso (art. 48 del decreto 1387/2001; art. 5° del decreto 1402/2001; art. 5° del decreto 1548/2001; resolución N° 207/2003 del Ministerio de Economía; resoluciones generales 1166/2001 y 1486/2003; art. 823 del Código Civil y artículo 28 de la ley 11.683), destacó que conforme surgía de la reseña efectuada podía concluirse que el decreto 1387/2001, estableció un Régimen de Retribución del Impuesto al Valor Agregado a los usuarios de tarjetas de débito, extendiéndose dicho régimen a los usuarios de Tarjetas de Crédito conforme lo establecido por el Ministerio de Economía a través de su resolución del Ministerio de Economía N° 207/2003. Consideró así, que: - no resultaba cuestión en debate el mecanismo adoptado para computar el crédito proveniente de los importes efectivamente acreditados en las cuentas de los usuarios, ni su inteligencia; - conforme la normativa aplicable la compensación resultaba ser la forma adecuada para realizar dichos cómputos, ello así, por cuanto las resoluciones generales N° 1166/2001 y 1486/2003 establecían que '?... la imputación del crédito se efectuará mediante el formulario de declaración jurada N° ..., en los términos dispuestos por la Resolución General N° 1658, estableciéndose los requisitos y formalidades que deben observar los contribuyentes y responsables, a efectos de solicitar la compensación tributaria? (sic); - el artículo 7° de la R.G. (AFIP) N° 1658/2004, establecía que '[I]as solicitudes de compensación producirán efectos desde el momento de su presentación, siempre que en dicho acto se hubieran observado todos los requisitos exigidos por esta resolución general. En caso contrario, sólo producirán efectos a partir de la fecha en que se verifique el cumplimiento total de dichos requisitos? (sic); - la R.G. 1658/2004, al supeditar los efectos de la compensación a '?todos los requisitos exigidos? en ella, remitía a lo establecido en su artículo 5°, que establecía que '?... a los fines de solicitar la compensación se deberá observar el procedimiento de presentación que, según el caso y sujeto, se establece a continuación: [...] b) De tratarse de saldos provenientes de declaraciones juradas informativas (5.3.) y de las situaciones previstas en el inciso c) del artículo 2°: Los contribuyentes y responsables deberán presentar el formulario de declaración jurada N° ...-por original-, confeccionado en forma manual, acompañado de los elementos requeridos en cada norma específica de aplicación, atendiendo al sistema de control vigente que les corresponda...? (sic); - '?... siendo así, la compensación producirá sus efectos cuando se haya cumplido con todos los requisitos exigidos por la normativa aplicable. Ello así, las solicitudes de compensación del caso bajo estudio, en que se trata de saldos provenientes de declaraciones juradas informativas, requieren de la presentación previa de dichas declaraciones? (sic); - las normas específicas en los casos de usuarios de tarjetas de débito y de crédito, '?... son las Resoluciones Generales N° 1166 y N° 1486, respectivamente, en las que se establece con prístina claridad que las entidades financieras podrán imputar el crédito de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5° del Decreto N° 1548/2001, '?una vez exteriorizados' (cfr. artículo 2°) los correspondientes importes, lo cual, se satisface con la presentación de la declaración jurada N° ... para los importes correspondientes a usuarios de tarjetas de débito, y la presentación de la declaración jurada N° ... para los importes correspondientes a los usuarios de tarjetas de crédito? (sic); - la inobservancia de los requisitos y formalidades exigidos por el ordenamiento legal determinaban la procedencia del rechazo efectuado mediante el acto del 21 de marzo de 2014; en tanto '?... debe rememorarse que el cumplimiento de las pautas formales del procedimiento es, en principio, una garantía de orden (si esos dispositivos son justos) y también de seguridad. La búsqueda de la verdad jurídica objetiva,

por ende, tiene que canalizarse a través de las normas procesales, y no sobre o contra ellas. Lo contrario importaría instaurar la anarquía procesal (...) Quiérese con esto significar que la obtención de la verdad jurídica objetiva es una meta encuadrada dentro de ciertos topes normativos referenciales, y que también tiene su costo jurídico. Existen pasos, trámites y términos que cumplir, los que -cuando son razonables- proporcionan orden y seguridad' (SAGÜES, Néstor Pedro, 'Recurso Extraordinario', Editorial Astrea, 4ta. Edición, págs. 216/217) -sic-?; - en cuanto al argumento de la contribuyente atinente a la inexistencia de perjuicio fiscal -ello, con base en que al momento de solicitar las compensaciones, los montos ya formaban parte del patrimonio de la Administración-, cabía señalar que '?... el acto recurrido en ningún momento se expide sobre la existencia del crédito de la contribuyente, por lo que la prueba arrojada carece de pertinencia para la resolución del presente. Por el contrario, el rechazo de la compensación obedeció al cumplimiento de un requisito formal exigido por el régimen tributario de la compensación conforme lo dispuesto por la Resolución General N° 1658? (sic); - en tal sentido, las condiciones, formalidades y requisitos dispuestos por el régimen específico prevalecían por sobre la regulación civilista del instituto de la compensación y, de tal modo, '?... la recurrente no está habilitada a excusar el incumplimiento del régimen de la compensación tributaria, en tanto debe considerarse a la Resolución General N° 1658 como norma reglamentaria e integrante a su vez de la ley reglamentada, y por lo tanto, tiene la misma validez y eficacia que la propia ley (cfr. C.S.J.N. Fallo: 'Celulosa S.A. c/ Dirección Gral. Impositiva' de fecha 28/07/2005), por lo que resulta determinante su régimen jurídico? (sic); - '?... no pueden dispensarse los efectos del incumplimiento formal incurrido, con la prueba de que los montos compensados tienen su origen en pagos efectivamente ingresados. En este sentido, se ha destacado que las formalidades impuestas por esta Administración a través de la normativa reglamentaria '?... más allá de meras formalidades como podrían ser consideradas en otras ramas de derecho, son importantes herramientas diseñadas por la administración tributaria de las que se vale para facilitar dicha actividad recaudatoria con la que se forma el erario público para satisfacer la necesidad de la comunidad y que, por principio, no pueden ser sustituidas por otras ni en tiempo ni en forma, por cuanto pretender la utilización de mecanismos excepcionales en el tratamiento fiscal exige del contribuyente un mayor esfuerzo en la satisfacción de todos aquellos requisitos que vienen impuesto por los distintos órdenes normativos' (Tribunal Fiscal de la Nación, Sala B, 04/05/2006, 'Perfecto López y Cía. S.A.', AR/JUR/4139/2006)? -sic-; - en conclusión, fue el error en la presentación del formulario F. 354 el que provocó el rechazo de la solicitud de compensación, por aplicación de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 5° de la R.G. (AFIP) N° 1658/2004 y los artículos 1° y 2° de las R.G. (AFIP) 1166/2001 y 1486/2003; - en efecto, las normas citadas imponían '?... el cumplimiento de ese requisito formal como condición de admisibilidad de las solicitudes de compensación, las que '?solo producirán efectos a partir de la fecha en que se verifique el cumplimiento total de dichos requisitos' (artículo 7°, Resolución General N° 1658)? -sic-. 6.7. Por otra parte, el 15 de agosto de 2014, American Express S.A. presentó ante el organismo recaudador el F. 206/1 -mediante el cual acompañó el escrito- por el cual informó el pago -bajo protesta y en disconformidad- '?... de la suma de \$ 7.452.403,73 en concepto de intereses con más sus intereses- ilegítimamente reclamados por esa repartición por intimación notificada el 28.05.2014? -sic- (ver fs. 1/2vta. de la actuación Nro: 13289-31062-2014). Señaló que adjuntaba como Anexo II, los comprobantes de pago de la suma indicada (ver la actuación antes mencionada, Anexo II, fs. 1/25). Solicitó, asimismo, que se otorgara al escrito presentado el día 18 de junio de 2014 (es decir, el de la apelación deducida contra la intimación al pago de los intereses), el tratamiento de un escrito de inicio de la acción de repetición. 6.8. El 29 de agosto de 2014, mediante la nota externa N° 1/2014, se denegó a la contribuyente la reconducción pretendida, en atención a que ya se había resuelto la apelación por ella intentada (ver fs. 30 de la actuación Nro.: 13289-31612-2014). 6.9. Por otra parte, de la compulsa de las actuaciones principales surge que a los efectos de impugnar la resolución N° 67/2014 (DE LGCN), la actora inició la demanda de fs. 1/15 (a cuyos términos corresponde remitirse en orden a la brevedad). Solicitó la revocación de la aludida resolución y que se ordenara la inmediata restitución de los fondos pagados, con más sus intereses y costas, por los motivos que expuestos en el escrito de inicio. Tal como se vio, a fs. 243/245, la Sra. jueza de la instancia de origen rechazó la demanda. Contra dicho decisorio la actora dedujo el recurso de apelación, expresando los agravios que han sido relatados en el considerando 3° del presente pronunciamiento. 7°) Que reseñados los términos de la sentencia apelada, de la expresión de agravios y de la contestación del Fisco Nacional, y sintetizados los elementos que surgen del expediente administrativo, cabe referir de modo subsiguiente a la normativa involucrada en el presente caso. El art. 48 del decreto 1387/2001, faculta al Ministerio de Economía a retribuir con parte del impuesto al valor agregado recaudado, hasta el cinco por ciento del monto de las operaciones respectivas, a las personas físicas que en carácter de consumidores finales abonen las compras de bienes muebles o la contratación de servicios, mediante la utilización de transferencias bancarias cursadas por tarjetas de débito que emitan las entidades habilitadas, o que se utilicen para la acreditación de sueldos, beneficios laborales, asistenciales o de la seguridad social. Dispone, asimismo, que idéntico beneficio '?... podrá otorgarse a quienes realicen sus operaciones en efectivo o con otro medio de pago, siempre que incluyan la operación en las llamadas tarjetas de información, acumulación de compras u otro sistema de registro, que resulte equivalente para el Fisco?. El art. 5° del decreto 1402/2001, establece que: '?A los fines del

financiamiento del sistema de devolución parcial del impuesto al valor agregado a quienes efectúen sus operaciones con tarjetas débito, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 48 del Decreto N° 1387/01, así como de los incentivos y promociones indicados en el artículo precedente, el MINISTERIO DE ECONOMIA arbitrará los medios y dictará las normas reglamentarias pertinentes.?. El artículo 5° del decreto 1548/2001, establece que: ?Las entidades financieras comprendidas en la Ley N° 21.526 y sus modificaciones, considerarán, los importes efectivamente acreditados en las cuentas de los usuarios de tarjetas de débito, como crédito computable mensualmente contra las siguientes obligaciones impositivas y en el orden que se indica: a) Impuesto al Valor Agregado. b) Impuesto a las Ganancias y sus respectivos anticipos. c) Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta y sus respectivos anticipos. Las sumas no utilizadas mediante el procedimiento indicado en el párrafo anterior, podrán computarse contra los importes que, en carácter de agentes de retención de los Impuestos al Valor Agregado y/o a las Ganancias, deban ingresar a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS. La ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS determinará la forma, plazos y condiciones en que los contribuyentes computarán dichos créditos.?. Por su parte, la resolución 207/2003 del Ministerio de Economía, dictada en uso de las facultades conferidas por el art. 48 antes transcrito, dispone que ?[l]as personas físicas que, en su carácter de consumidores finales, adquieran bienes muebles situados o colocados en el territorio nacional, o contraten servicios o locaciones de obra o de cosas muebles que sean realizados en el país, abonando los mismos mediante la utilización de tarjetas de crédito que emitan las entidades habilitadas, serán retribuidas con TRES (3) puntos de la tasa general del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) que corresponda a las operaciones respectivas? (cfr. art. 1° de la aludida resolución). La resolución citada establece en su art. 4°, que: ?Las entidades emisoras de tarjetas de crédito considerarán los importes efectivamente acreditados a los usuarios en concepto de la presente retribución, como crédito computable mensualmente contra las siguientes obligaciones impositivas y en el orden que se indica: a) Impuesto al Valor Agregado; b) Impuesto a las Ganancias y sus respectivos anticipos; c) Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta y sus respectivos anticipos. Las sumas no utilizadas mediante el procedimiento indicado en el párrafo anterior, podrán computarse contra los importes que, en carácter de agentes de retención de los Impuestos al Valor Agregado y/o a las Ganancias, deban ingresar a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA, quien determinará la forma, plazos y condiciones en que los contribuyentes computarán dichos créditos.?. La R.G. (AFIP) N° 1166/2001 dispone en su artículo 1°, que: ?A los fines indicados en el artículo 5° del Decreto N° 1548/01 las entidades financieras, comprendidas en la Ley N° 21.526 y sus modificaciones, deberán exteriorizar los importes efectivamente acreditados en cada mes calendario mediante el formulario de declaración jurada N° ..., que se encontrará disponible en la página 'Web' de este Organismo (<http://www.afip.gov.ar>). La presentación de dicho formulario deberá efectuarse mensualmente, ante la dependencia de este Organismo en la que el responsable se encuentre inscrito, dentro de los DIEZ (10) días hábiles administrativos contados a partir de la fecha en que realizó la efectiva acreditación de la totalidad de las retribuciones correspondientes al mes anterior.?. Y, en su artículo 2°, prescribe que: ?Una vez exteriorizados los importes de las acreditaciones, con arreglo a lo dispuesto en el artículo anterior, las entidades financieras podrán imputar el crédito de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5° del Decreto N° 1548/01. La imputación se efectuará mediante el formulario de declaración Jurada N° ..., en los términos dispuestos por la Resolución General N° 2542 (DGI) y sus modificatorias. El citado formulario se presentará en la dependencia en la cual se encuentre inscrita la entidad financiera y hasta las fechas de vencimiento general establecidas por esta Administración Federal para cada una de las obligaciones alcanzadas.?. Similares disposiciones contiene la R.G. (AFIP) N° 1486/2003, que establece en su artículo 1°, que: ?Las entidades emisoras de tarjetas de crédito adheridas al régimen previsto en la Resolución N° 207/03 del Ministerio de Economía y su modificatoria, a los fines indicados en su artículo 4°, deberán exteriorizar los importes efectivamente acreditados en cada mes calendario mediante el formulario de declaración jurada ..., que se encontrará disponible en la página "Web" de este organismo (<http://www.afip.gov.ar>). La presentación de dicho formulario deberá efectuarse mensualmente, ante la dependencia de este organismo en la que la entidad se encuentre inscrita, dentro de los primeros DIEZ (10) días del mes siguiente a aquél en el cual se produzca el vencimiento para el pago del resumen respectivo por parte del usuario, en el cual se hubiere acreditado la retribución.?. Mientras que en su art. 2°, la aludida resolución general prescribe que: ?Una vez exteriorizados los importes de las acreditaciones, con arreglo a lo dispuesto en el artículo anterior, las citadas entidades podrán computar el monto de las retribuciones como crédito, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4° de la Resolución N° 207/03 del Ministerio de Economía y su modificatoria. La imputación del crédito se efectuará mediante el formulario de declaración jurada ..., en los términos dispuestos por la Resolución General N° 2542 (DGI) y sus modificatorias. El citado formulario se presentará en la dependencia en la cual se encuentre inscrita la entidad emisora y hasta las fechas de vencimiento general establecidas por esta Administración Federal para cada una de las obligaciones alcanzadas (2.1.).?. Cabe aclarar que la R.G. (DGI) N° 2542/1985, fue derogada y sustituida por la R.G. (AFIP) N° 1658/2004. Esta última, establece en su artículo 1°) que: ?Los contribuyentes y

responsables podrán solicitar la compensación de sus obligaciones fiscales -determinadas y exigibles- con saldos a su favor aun cuando éstos correspondan a distintos tributos, de conformidad con el régimen que se establece en la presente resolución general. Dicha compensación procederá en tanto los saldos deudores y acreedores pertenezcan a un mismo sujeto y siempre que la autoricen las normas que rigen los gravámenes de que se trate. A su vez, el art. 2° de la R.G. (AFIP) N° 1658/2004, señala que: "Los saldos a favor del contribuyente o responsable sólo podrán resultar de: a) Determinaciones de oficio, b) declaraciones juradas primitivas o rectificativas destinadas a salvar errores de cálculo, c) resoluciones administrativas o judiciales, dictadas en recursos o demandas de repetición pasadas en autoridad de cosa juzgada. Por su parte, el artículo 6° de la R.G. (AFIP) N° 1658/2004, prescribe que: "Cuando se autorice la compensación tal acto no impedirá el posterior ejercicio de la facultad que acuerda el artículo 16 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones. El art. 7° de la resolución a la que se viene haciendo referencia en último término, dispone que: "Las solicitudes de compensación producirán efectos desde el momento de su presentación, siempre que en dicho acto se hubieren observado todos los requisitos exigidos por esta resolución general. En caso contrario, sólo producirán efectos a partir de la fecha en que se verifique el cumplimiento total de dichos requisitos. El art. 8° de la aludida resolución general, establece en su inciso d), que el juez administrativo competente notificará al peticionario mediante nota: "d) de corresponder, los fundamentos que avalen la impugnación total o parcial del pretendido crédito. El art. 9° de la mencionada norma reglamentaria, determina que: "Durante CUARENTA Y CINCO (45) días corridos, contados desde la presentación de la solicitud de compensación, no podrá modificarse la petición efectuada. El requerimiento que realice este organismo tendiente a subsanar omisiones, interrumpirá el término corrido del plazo antes señalado, hasta el momento en que se verifique el cumplimiento de los requisitos inobservados. Hasta aquí se han detallado los decretos, resolución del Ministerio de Economía y resoluciones generales de la AFIP que contemplan el régimen de retribución del impuesto al valor agregado y de compensación para las entidades financieras y emisoras de tarjetas de crédito allí enunciadas. Por otro lado, el art. 27 de la ley 11.683, establece, en lo que aquí interesa, que: "El importe de impuesto que deben abonar los responsables en las circunstancias previstas por el artículo 20, primera parte, de esta ley, 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 ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS o que el propio responsable hubiera consignado en declaraciones juradas anteriores, en cuanto éstas no hayan sido impugnadas. Sin la conformidad de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS no podrán los responsables deducir, del impuesto que les corresponda abonar, otras cantidades que las provenientes de los conceptos indicados. El artículo 28 del citado ordenamiento legal, dispone que: "La ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS 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. Por último, el artículo 37 de la ley de procedimientos tributarios, establece, en lo que aquí importa, que: "La falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio. 8°) Que sin perjuicio de señalar que las normas reglamentarias apuntadas más arriba contemplan como requisito, a los efectos de solicitar la compensación bajo estudio, la presentación de los formularios de declaraciones juradas Nros. ..., ... y ..., y establecen que la solicitud producirá efectos desde el momento de su presentación, siempre que en dicho acto se hubieran observado todos los requisitos exigidos por la reglamentación, y que, en caso contrario, "... sólo producirán efectos a partir de la fecha en que se verifique el cumplimiento total de dichos requisitos", ello no implica que, en el caso, por haber incurrido la contribuyente en un error en la exteriorización del monto a compensar plasmado en una declaración jurada presentada a tal efecto -tal lo acontecido en el sub lite-, adeude intereses por el período transcurrido hasta la presentación de la declaración jurada rectificativa por la que se subsanó el error y se consignó el monto correcto a compensar. En las presentes actuaciones, de conformidad con los extremos que surgen de lo expuesto en los considerandos que anteceden, no se encuentra controvertido que el F.354 oportunamente presentado por el contribuyente a los efectos de exteriorizar los importes efectivamente acreditados en los términos de la resolución general de la AFIP aplicable, informaba un monto inferior al correcto, situación que resultó modificada al presentar la contribuyente -previa intimación cursada por el ente recaudador, formulada mediante el acto del 21 de marzo de 2014- la declaración jurada ... rectificativa (presentada el 24 de abril de 2014), consignando el monto correcto a compensar. Ello así, ante la circunstancia apuntada, puesta en evidencia por Amex S.A. al recurrir el acto del 21 de marzo de 2014, el ente fiscal declaró abstracto el recurso de apelación presentado por dicha parte, en el entendimiento que la exteriorización del saldo a compensar se realizó con la presentación de la última rectificativa del 24 de abril de 2014 (teniendo validez por lo tanto,

las compensaciones efectuadas a partir de esa fecha) y, asimismo, que la intimación de pago cursada había perdido virtualidad en función de la compensación efectuada en esta última fecha, ?... sin perjuicio de las acciones que correspondan, y que esta Administración lleve a cabo, de acuerdo a los propios efectos que genera dicha compensación? (sic) -ver resolución 41/2014 (DE LGCN), a fs. 35/42 de la actuación 13612-63-2014/1-. En tal orden de situación, el ente fiscal liquidó e intimó al pago de los intereses resarcitorios, decisión que, recurrida por la contribuyente, fue confirmada por el fisco mediante la resolución 67/2014 (DE LGCN) -impugnada mediante la demanda de autos-. En esta última, el organismo recaudador -tal como se vio-, consideró que resultaba de aplicación el art. 37 de la ley 11.683. El fundamento brindado en la aludida resolución a los efectos de sustentar la procedencia de los intereses, fue, en síntesis, que había sido el error en la presentación del formulario F. 354 por parte de la contribuyente el que provocó el rechazo de la solicitud de compensación, por aplicación de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 5° de la R.G. (AFIP) N° 1658/2004 y los artículos 1° y 2° de las R.G. (AFIP) 1166/2001 y 1486/2003, y, asimismo, que dichas normas imponían el cumplimiento de ese requisito formal -presentación de la declaración jurada- como condición de admisibilidad de las solicitudes de compensación, las que ?solo producirán efectos a partir de la fecha en que se verifique el cumplimiento total de dichos requisitos? (artículo 7° de la R.G. 1658/2004). Consideró el Sr. Jefe (Int.) del Departamento Legal Grandes Contribuyentes Nacionales -en la resolución 67/2014 (DE LGCN)- que no podían dispensarse los efectos del incumplimiento formal incurrido con la prueba de que los montos compensados tenían su origen en pagos efectivamente ingresados. En tal sentido, hizo hincapié en la naturaleza del derecho tributario, y, en especial, de las formalidades impuestas en dicho ámbito (las que constituían herramientas para facilitar la actividad recaudatoria con la que se formaba el erario para satisfacer la necesidad de la comunidad). Sin embargo, no puede pasar inadvertido que en las presentes actuaciones no hubo mora en el pago de los tributos -bien que por compensación-sino, en todo caso, una errónea exteriorización del monto a compensar, plasmada en la declaración jurada exigida -como requisito formal- por la reglamentación, error corregido con posterioridad con la presentación de la declaración jurada rectificativa. 9°) Que en concordancia con cuanto se lleva expuesto, cabe apuntar que la Sala III de esta Cámara ha sostenido, en orden a la inteligencia que cabía acordar a la disposiciones de la R.G. (AFIP 1658/2004) en consonancia con la normativa legal que rige la materia de las compensaciones, y en un caso en el que -como en el presente- había mediado un error material en la confección de la solicitud, que: - ?... la cuestión discutida en autos queda reducida exclusivamente a determinar cuál es el momento en que las solicitudes de compensación presentadas ante la AFIP produjeron los efectos jurídicos propios de la compensación, y en consecuencia, si corresponde el devengamiento de intereses resarcitorios.?. - ?A los efectos de abordar dicha cuestión, resulta necesario analizar el régimen de compensaciones tributarias ante la AFIP y el devengamiento de intereses resarcitorios, que encuentran recepción normativa en los arts. 26, 27, 28 y 37 de la ley 11.683 (T.O. 1998) y la RG AFIP N° 1658/04 ...?. - ?Que, como puede observarse de las normas transcriptas...? (en referencia a los artículos 26, 27 y 28 de la ley de procedimiento tributario) ?... la ley 11.683 admite que la compensación -uno de los modos de extinción de las obligaciones tributarias- pueda practicarse de oficio por el organismo fiscal o bien a requerimiento del contribuyente. En este último supuesto, es la RG AFIP N° 1658/04 la encargada de reglamentar el procedimiento que deben seguir los contribuyentes y responsables para solicitar la compensación de sus obligaciones y, en lo que aquí interesa, su artículo 7° expresamente señala que dichas solicitudes ?producirán efectos desde el momento de su presentación, siempre que en dicho acto se hubieren observado todos los requisitos exigidos. En caso contrario, sólo producirán efectos a partir de la fecha en que se verifique el cumplimiento total de aquéllos (el destacado me pertenece).?. - ?En virtud de tales disposiciones...? -en referencia a los artículos 7°, 8° y 9° de la RG (AFIP) N° 1658/2004, los que han sido transcriptos en el considerando 7°) del presente pronunciamiento- ?... una interpretación respetuosa de los derechos del contribuyente -que solicitó oportunamente las compensaciones, aún con errores materiales en la confección de las solicitudes (v.gr. el período impositivo al cual debe imputarse el saldo a compensar- y de los intereses recaudatorios del Fisco Nacional -que tuvo a disposición las sumas compensadas en término- no puede llevar a este tribunal a colegir válidamente que los efectos de la demora en que incurrió la administración tributaria al notificar al contribuyente de lo resuelto en relación a su solicitud de compensación -de conformidad con lo previsto por el art. 8° de la RG mencionada ut supra- deban ser imputados a la sociedad actora.?. - ?Ello es así, dado que si bien la norma no establece un plazo a la AFIP para que se expida respecto de la validez de la compensación solicitada, su art. 9° brinda una pauta que robustece la posición adoptada por la jueza a quo, en cuanto indica que el plazo de 45 días posteriores a la presentación de la solicitud -en el cual no podrá modificarse esta última- se suspenderá cuando la AFIP realice un requerimiento tendiente a subsanar omisiones hasta el momento en que se verifique el cumplimiento de los requisitos inobservados. Es decir, la misma norma reglamentaria prevé el caso en que la solicitud no cumpla con la totalidad de los requisitos que aquélla dispone y menciona como actividad propia de la administración tributaria la emisión de requerimientos a los efectos de la subsanación de los requisitos inobservados. Actividad que, en el caso de autos, no se ha verificado.?. - ?Que pese a los argumentos desarrollados por el Fisco, una interpretación razonable y discreta del mencionado art. 7° conduce a sostener que los

'efectos' a los que se refiere no pueden ser otros que la extinción de la obligación tributaria que el contribuyente pretende compensar. De manera que al fijar la norma el momento en que aquél se produce en el caso, desde la presentación de la solicitud respectiva debe estarse a las disposiciones del ordenamiento tributario (cf. arg. de Fallos: 328:2682 y esta Sala, Causa N°: 15832/2010 in re 'Oleaginoso Moreno Hermanos SA c/ EN-AFIP-DGI-Resol 138/09 (com 11/09 - dr2) s/ Dirección General Impositiva', pronunciamiento del 20/2/2015).?; - 'Que no obstante la claridad de la resolución en torno al momento en que producen efecto las solicitudes de compensación, las normas específicas que regulan el instituto de compensación nada dicen sobre la aplicación y cálculo de intereses resarcitorios por pago fuera de término, por lo que corresponde recurrir a la disposición general sobre la materia, contenida en el artículo 37 de la ley 11.683 que dispone: 'la falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio'.?; - 'La Corte tiene dicho que la razón de ser de los intereses resarcitorios, no es de naturaleza represiva (Fallos: 323:1315), sino que tiene por objeto retribuir la privación del capital de las sumas adeudadas (arg. de Fallos: 316:762), mientras que, adoptar la posición contraria esgrimida por la apelante, sería asignarle aquel carácter que la a quo le negó y consagrar una situación de enriquecimiento sin causa, pues aquélla tuvo las sumas a su disposición desde el vencimiento de las declaraciones juradas cuyos saldos a favor de libre disponibilidad fueron afectados a la cancelación de la deuda por capital.?' - 'Por tales motivos, cabe concluir que la actora canceló el saldo de impuesto en la fecha en que presentó las solicitudes de compensación, por lo que no resulta procedente la exigencia de intereses devengados durante ese lapso por la suma adeudada.?' (cfr. Sala III in re 'Prunder SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva?', expte. N° 37.232/2013, del 2 de julio de 2015). Cabe aclarar que en la causa citada, la Sra. jueza de la instancia de origen había hecho lugar a la demanda deducida por la actora, declarado la nulidad de la resolución que ratificó la intimación al pago de los intereses resarcitorios, decisión que fue apelada por el Fisco Nacional. La Sala III confirmó la sentencia de grado, por los fundamentos que han sido transcritos en los párrafos precedentes. En las presentes actuaciones, las compensaciones fueron solicitadas por la contribuyente en fechas que van desde el 09/01/2008 hasta el 18/02/2009 (ver fs. 1/2 de la actuación Nro.: 13612-63-2014/1), mientras que el rechazo de la compensación fue formulado por el ente recaudador recién el 21 de mayo de 2014 (mediante el acto que, apelado por la actora, y expuesto por ésta el error en la confección de la declaración jurada, motivó la posterior resolución del organismo por la que se declaró abstracta la apelación -ver la reseña de lo actuado en sede administrativa, realizada en el considerando 6° del presente pronunciamiento). En tales condiciones, a juicio de este Tribunal, las consideraciones expuestas en la sentencia parcialmente transcrita resultan plenamente aplicables al presente caso. A mayor abundamiento, cabe apuntar que en sentido concordante con el criterio expuesto en la causa 'Prunder SA?', más arriba citada, se ha expedido la Sala IV del Fuero en la causa 'Lexmark International de Argentina Inc. Sucursal Argentina c/ EN-DGI s/ Dirección General Impositiva?', expte. N° 56.756/2013, sentencia del 23 de febrero de 2016. Por ser ello así, corresponde hacer lugar al agravio de la parte actora en punto a la impugnación de la resolución atacada, en tanto no existe mérito para la aplicación de intereses resarcitorios intimados por el Fisco Nacional. Por lo que cabe revocar la sentencia de primera instancia y, en consecuencia, hacer lugar a la demanda interpuesta por Amex S.A., revocando el acto de fecha 16 de mayo de 2014 y la resolución N° 67/2014 (DE LGCN). 10) Que la accionante solicita, asimismo, la devolución de la suma abonada en concepto de intereses resarcitorios como consecuencia de la intimación cursada por el ente fiscal. Resulta pertinente recordar que, según surge del cotejo de las actuaciones administrativas, el 15 de agosto de 2014 American Express S.A. presentó ante el organismo recaudador el F. 206/1 -mediante el cual acompañó el escrito- por el cual informó el pago -bajo protesto y en disconformidad- de la suma de \$ 7.452.403,73 en concepto de intereses -con más sus intereses-, '... ilegítimamente reclamados por esa repartición por intimación notificada el 28.05.2014?' -sic- (ver fs. 1/2vta. de la actuación Nro.: 13289-31062-2014). Señaló en dicha oportunidad que adjuntaba como Anexo II, los comprobantes de pago de la suma indicada (ver la actuación antes mencionada, Anexo II, fs. 1/25). Solicitó, asimismo, que se otorgara al escrito presentado el día 18 de junio de 2014 (es decir, el de la apelación deducida contra la intimación al pago de los intereses), el tratamiento de un escrito de inicio de la acción de repetición. El 29 de agosto de 2014, mediante la nota externa N° 1/2014, se denegó a la contribuyente la reconducción pretendida, en atención a que ya se había resuelto la apelación por ella intentada (ver fs. 30 de la actuación Nro.: 13289-31612-2014). Por otro lado, al contestar la demanda, el Fisco Nacional adujo, con relación a la solicitud de devolución del importe abonado en concepto de intereses, que '... eventualmente de conseguir sentencia a favor por esta vía judicial, cabe advertir que la sentencia fallará impugnando la Resolución que da origen a la demanda mas la devolución de intereses resarcitorios debe previamente contar con la intervención del Fisco a fin de determinar el efectivo ingreso, modo de pago, imputación, etc.?' (sic). Destacó que en las presentes actuaciones '... no se está discutiendo si los montos fueron ingresados, si es correcta la liquidación. El Fisco debe para ello, previamente, tomar la intervención correspondiente en sede administrativa y volcar la evaluación administrativa pertinente?' (sic). Añadió que '[n]o debe confundirse una vía procesal con otra pues se estaría pasando por alto procedimientos normados a fin de evaluar el correcto ingreso de los

montos, lo que así solicito se tenga en cuenta al momento de fallar? (sic). Sobre el punto, interesa recordar que el artículo 81 de la ley 11.683 establece, en lo que aquí interesa, que: "Los contribuyentes y demás responsables tienen acción para repetir los tributos y sus accesorios que hubieren abonado de más, ya sea espontáneamente o a requerimiento de la Administración Federal de Ingresos Públicos. En el primer caso, deberán interponer reclamo ante ella. Contra la resolución denegatoria y dentro de los 15 (quince) días de la notificación, podrá el contribuyente interponer el recurso de reconsideración previsto en el artículo 76 u optar entre apelar ante el Tribunal Fiscal de la Nación o interponer demanda contenciosa ante la Justicia Nacional de Primera Instancia. Análoga opción tendrá si no se dictare resolución dentro de los 3 (tres) meses de presentarse el reclamo. Si el tributo se pagare en cumplimiento de una determinación cierta o presuntiva de la repartición recaudadora, la repetición se deducirá mediante demanda que se interponga, a opción del contribuyente, ante el Tribunal Fiscal de la Nación o ante la Justicia Nacional.?" Como se ve, la norma parcialmente transcrita distingue entre los pagos espontáneos y los efectuados a requerimiento de la AFIP. En el primer caso, se exige el reclamo ante dicha repartición y, en el segundo, la repetición se deducirá directamente por medio de una demanda ante el Tribunal Fiscal de la Nación o ante la Justicia Nacional. En las presentes actuaciones, el pago de los intereses que la actora intenta repetir fue realizado a raíz de la intimación cursada por el ente fiscal mediante el acto de fecha 16 de mayo de 2014, confirmado por la resolución N° 67/2014 (DE LGCN), suscripta por el Sr. Jefe (Int) del Departamento Legal Grandes Contribuyentes Nacionales de la Subdirección General Operaciones Impositivas de Grandes Contribuyentes Nacionales de la Dirección General Impositiva. En tales condiciones, no se advierte óbice para la procedencia de la acción de repetición intentada, en tanto el pago realizado debe considerarse como efectuado -en los términos de la norma más arriba transcrita- a requerimiento de la Administración Federal de Ingresos Públicos. 11) Que, en orden a todo cuanto se lleva expuesto, corresponde hacer lugar a la devolución de la suma pagada en concepto de intereses resarcitorios como consecuencia de la intimación cursada por el ente fiscal que es revocada mediante el presente pronunciamiento, con más los intereses calculados desde la petición de reintegro de lo pagado del 15 de agosto de 2014 (art. 179, última parte de la ley 11.683), en tanto no medió procedimiento previo de determinación (cierto o presunto; conf. previsión contenida en el artículo 81, 3er. párrafo de la ley citada) y en tal instancia, la aludida petición comportó el reclamo formal de repetición a que alude aquel precepto (ver fs. 2 de la actuación Nro.: 13289-31062-2014). 12) Que la actora solicita la inconstitucionalidad de las normas que establecen la prohibición de actualización de los créditos fiscales. Destaca que el art. 4° de la ley 25.561 modifica los artículos 7 y 10 de la ley 23.928, manteniendo la prohibición de la actualización de los créditos fiscales. En este punto, ha de citarse la doctrina del Alto Tribunal sentada en Fallos: 333:447 que establece que: "[e]l control de razonabilidad del artículo 4° de la ley 25.561- que al sustituir el texto de los artículos 7° y 10 de la ley 23.928 mantuvo vigente la prohibición de indexar-, debe efectuarse sobre la base de que la declaración de inconstitucionalidad configura un acto de suma gravedad que debe ser considerado como ultima ratio del orden jurídico, por lo que requiere inexcusablemente la demostración del agravio en el caso concreto y sólo cabe acudir a ella cuando no existe otro modo de salvaguardar algún derecho o garantía amparado por la Constitución Nacional, y la ventaja, acierto o desacierto de la medida legislativa escapa al control de constitucionalidad pues la conveniencia del criterio elegido por el legislador está sujeta a revisión judicial.?" "[a]ún cuando el derecho de propiedad pudo tener en la actualización por depreciación monetaria una defensa eficaz de los derechos patrimoniales en determinados períodos, su perduración sine die no sólo postergaría disposiciones constitucionales expresas, como las del art. 67, inc. 10, de la Constitución Nacional (hoy art. 75, inc. 11), sino que causaría un daño profundo en la esfera de los derechos patrimoniales todos, al alimentar la grave patología de la inflación, siendo inadmisibles que lo que fue solución de especie frente a un problema acotado temporalmente y en su configuración, se trueque en vínculo estable, alterando así su naturaleza esencial.?" "Cabe invalidar la cláusula incluida en el convenio de pago suscripto por las partes una vez firme la sentencia que hizo lugar a la demanda por indemnización de los daños y perjuicios derivados de un accidente de tránsito, según la cual ambas pactaron que en caso de derogarse la ley de convertibilidad, dejando de existir la paridad peso/dólar, cada una de las cuotas se abonarían en los pesos necesarios para adquirir la cantidad de dólares equivalente a cada una de las cuotas pactadas, pues permitir la vigencia y aplicación de dicha cláusula de estabilización, significaría desconocer el objetivo antiinflacionario que las leyes federales de emergencia económica proponen alcanzar mediante la prohibición genérica de la indexación, medida de política económica que procura evitar el alza de los precios relativos correspondientes a cada uno de los sectores de la economía- al reflejarse de manera inmediata en el índice general utilizado al mismo tiempo como referencia para reajustar los precios y salarios de cada uno de los demás sectores-, contribuya de manera inercial a acelerar las alzas generalizadas de precios.?" A la luz de la doctrina enunciada, y dado que el planteo de la parte actora carece del respaldo argumental suficiente para sustentar la inconstitucionalidad pretendida, cabe su rechazo. A lo que se debe añadir, en consonancia con lo expresado por el Sr. Fiscal General en su dictamen, que la actora no ha logrado demostrar -más allá de la simple alegación- que las normas impugnadas vulneren derechos o garantías amparados por la Constitución Nacional, así como tampoco ha acreditado que la aplicación de la ley en su caso particular no sea razonable o que constituya un supuesto de

arbitrariedad. 13) Que la actora sostiene la inconstitucionalidad de la tasa de interés fijada por el art. 4° de la resolución 314/2004, la cual a su vez ha sido actualizada mediante el dictado de la Resolución ME N° 814/2010. El artículo 179 de la ley 11.683 dispone que: "[e]n los casos de repetición de tributos, los intereses comenzarán a correr contra el Fisco desde la interposición del recurso o de la demanda ante el Tribunal Fiscal de la Nación, según fuere el caso, salvo cuando sea obligatoria la reclamación administrativa previa, en cuyo caso los intereses correrán desde la fecha de tal reclamo". A su turno, el artículo 4° de la resolución N° 314/2004 del Ministerio de Economía y Producción, dispone: "Establécese la tasa de interés prevista por el art. 179 de la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, aplicable en los casos de repetición, así como la del interés aplicable en los casos de devolución, reintegro o compensación de los impuestos regidos por la ley citada en el CINCUENTA CENTÉSIMOS POR CIENTO (0,50 %) mensuales."; "El interés referido en el párrafo precedente se devengará desde la fecha de interposición del pedido de devolución, del reclamo administrativo o de la demanda judicial de repetición, o del pedido de reintegro o compensación, según corresponda, hasta la fecha de la efectiva devolución, reintegro o compensación". Del estudio de las normas precedentemente transcriptas surge sin mayor hesitación que la tasa de interés aplicable para la repetición en materia tributaria ha sido fijada por el Ministerio de Economía, particularmente mediante la resolución N° 314/2004 (ver, en sentido análogo, esta Sala en los autos "Allen, Roberto Pablo c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", expte. N° 83.502/2015, del 17 de marzo de 2016). Por otra parte, conforme fuera expuesto en reiteradas oportunidades, en materia de repetición de impuestos las tasas de interés aplicables son las fijadas por la Secretaría de Ingresos Públicos y el Ministerio de Economía, mediante resoluciones dictadas de conformidad con las atribuciones conferidas por la ley 11.683 -cfr. esta Sala, en otra integración, in rebus "DGI (AUTOS IMB SA TF 205112-I) c/ .?", expte. N° 33.969/06, del 12 de junio de 2008, y "DGI (autos Aparicio María Graciela TF 22066-I), expte. N° 37.567/2006, del 19 de junio de 2008, y sus citas; y, en su actual integración, en los autos "Forestier, Edgardo César c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", expte. N° 37.691/2016, del 25 de agosto de 2016-. Así, interesa poner de resalto que en lo que atañe a los intereses, el Ministerio de Economía hubo recogido en sus distintas resoluciones la jurisprudencia del fuero en materia de repeticiones (6% anual-interés puro), criterio confirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos "Arcana, Orazio s/ demanda de repetición objetos suntuarios", sentencia del 18 de marzo de 1986 (Fallos: 308:283)-cfr. esta Sala, en otra integración, en los autos "Univen SA (TF 16235-I) c/ DGI", del 11/9/2003-, debiendo sin embargo advertirse desde ya, que las tasas a que se alude respondieron en cada oportunidad, al contexto en que dichos pronunciamientos fueron emitidos, En este mismo orden de ideas, cabe agregar en definitiva, que en cuanto concierne al rédito aplicable a la repetición cabe estar a la tasa que fija la resolución vigente del Ministerio de Economía (art. 4°, res. ME 314/04 y sus modificaciones), "... ya que si bien el artículo 179 de la ley 11.683 no ha establecido la tasa de interés aplicable aquélla se encuentra prevista en las resoluciones ministeriales que se refieren específicamente a la devolución de tributos y que, por ende, desplazan las disposiciones de carácter general (confr. Sala V, in re "OSRAM Argentina SAIC (TF 6369-I c/ DGI", sentencia del 22/08/06; "Maleic SA (TF 18577) c/ DGI", sentencia del 7/07/2005 y "De Lorenzo Melia Beatriz (TF 21504-I)", sentencia del 6/02/2006, y sus citas)? -ver Sala IV in re "M. ROYO SACIF y F c/ EN - AFIP - Resol 3/08 (REGN) s/ Dirección General Impositiva", expte. N° 2573/2008, y su agregado "M. ROYO SACIIF y F c/ EN - AFIP DGI - Resol 13/09 s/ Dirección General Impositiva", expte. N° 10.678/2009, del 1 de septiembre de 2015). Sentado ello y a los efectos del examen de la cuestión planteada por la parte actora, no debe perderse de vista que, si bien la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha justificado la aplicación de distintas tasas para los casos de los intereses que adeudan los contribuyentes por la demora en el pago de los tributos y los casos de intereses debidos a éstos en atención a la repetición de los impuestos -y sus accesorios-, bajo la premisa que es factible que se impongan intereses más gravosos cuando está en juego el pago puntual de los impuestos, en tanto tal circunstancia se vincula con el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, a diferencia de los casos de repetición de tributos abonados indebidamente en que sólo se encuentra en juego el interés privado (causa "Arcana, Orazio", más arriba citada), dicho criterio no exime de analizar la razonabilidad de la norma que fija estos últimos en su aplicación al caso en concreto. En tal sentido, debe reiterarse que el ya citado art. 4° de la resolución 314/2004 del Ministerio de Economía, prevé una tasa del 0,50% mensual para los casos de repetición, devolución, reintegro o compensación de los impuestos (es decir, los previstos por el art. 179 de la ley 11.683). Mientras que, por otro lado, fija los intereses resarcitorios (art. 37 de la ley 11.683) en un 2% mensual y los punitivos (art. 52 de la ley 11.683) en un 3% mensual. En los considerandos de la citada resolución, se pone de relieve que "... se hace necesario adecuar las referidas tasas a las condiciones económicas actuales, en virtud de constatarse una baja de las tasas de intereses usuales para préstamos, con el objeto de no agravar la situación económico financiera de los contribuyentes deudores en su relación con el fisco.". Y se destaca, asimismo, que la resolución se dicta, en lo que aquí interesa, en uso de las facultades conferidas por los artículos 37 y 52 de la ley 11.683, y por el decreto 618/1997, su modificatorio y sus complementarios. Con posterioridad, el Ministerio de Economía dicta la resolución 841/2010 (B.O. del 14 de diciembre de 2010), en la que también se señala que se emite en uso de las facultades

conferidas por las normas mencionadas en el párrafo que antecede. Ello no obstante, dicha resolución sustituye los artículos 1° y 2° de la resolución anterior, aumentado las tasas de interés para los casos de los arts. 37 (intereses resarcitorios) y 52 (intereses punitivos) de la ley 11.683 al 3% y al 4%, respectivamente, pero no introduce modificación alguna al art. 4° de la resolución 314/2004, con lo que la tasa prevista para los casos de repetición se mantiene en el 0,50% mensual. Así, sin mengua de advertir como razonable que sean diferentes las tasas de interés según se trate de deudas derivadas de la falta de pago oportuno de los impuestos o de reintegros que debe hacer el organismo fiscal (tal como surge de la doctrina del Alto Tribunal más arriba citada), diferencia ésta que se encuentra plasmada en las distintas resoluciones dadas por el Ministerio de Economía al fijar las respectivas alícuotas, debe también ponderarse que, si por las circunstancias generales de la economía del país se generan novedosas situaciones que justifican -en cada oportunidad- el aumento de la tasa de interés para el primer supuesto (intereses resarcitorios y punitivos aplicables a los créditos del fisco), tal como lo han reconocido los propios actos administrativos ya citados, negar la procedencia de un incremento siquiera proporcional en el supuesto inverso, que no es sino la contracara de los créditos de que es titular el fisco (en el caso, intereses derivados del lapso que insume el cumplimiento de la obligación estatal de cumplir con el reintegro, devolución o compensación de tributos) implicaría consagrar una distinción en perjuicio del patrimonio del contribuyente, alcanzado por la misma situación económica general, sin que se haya alegado o exista motivo alguno que lo justifique. Es que las diferencias que pueden existir entre los intereses fijados para uno y otro caso (de los que se viene haciendo referencia), no autorizan a que el Estado Nacional pretenda la aplicación de una tasa de interés que él mismo ha fijado y que ha devenido en irrazonable (por lo exiguo de su porcentual) en vista de la modificación de las circunstancias configuradas desde el momento en que se estableciera originalmente, hasta la situación actual. A lo que se debe añadir, que el cómputo de los intereses en los casos del art. 179 de la ley 11.683, tiene como punto de partida la demora de la Administración Federal de Ingresos Públicos en efectivizar la devolución de los tributos -o sus accesorios, como ocurre en el presente caso, en que la actora pretende la repetición de los intereses indebidamente pagados-. Así, se daría en tal supuesto la situación que precisamente se ha querido evitar: que resulte más ventajoso demorar en el cumplimiento de la obligación que cumplir con ella en tiempo oportuno; pero, en este caso, la demora sería atribuible al fisco, en claro perjuicio al contribuyente. De tal modo y como resultado del análisis precedente, surge clara evidencia de la irrazonabilidad, el efecto lesivo para el patrimonio del contribuyente (titular del crédito por repetición, devolución o compensación de tributos), y consiguiente inconstitucionalidad del rédito fijado a tal fin, en tanto y cuanto la tasa en cuestión no solo ha devenido desproporcionadamente inferior a la que percibe el fisco por el cobro de sus créditos, sino que al incrementarse esta última atendiendo a la modificación de circunstancias económicas de orden general, la omisión de hacer lo propio con el interés debido a causa de la obligación de restitución de tributos, configura además una situación de tratamiento diferencial, injustificado, carente de debido sustento y por cierto ilegítimo, frente a la configuración e impacto de análogas circunstancias respecto del contribuyente titular de créditos por repetición. Por tal motivo, atendiendo a las circunstancias del presente caso, y atendiendo asimismo a las pautas corrientes tenidas en cuenta para los réditos que devengan las deudas del Estado Nacional, se considera razonable la aplicación de la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina (Comunicado N° 14.290), que supone un aumento respecto de la fijada por la resolución N° 314/2004 del Ministerio de Economía. Máxime si, como quedara dicho, el propio Estado Nacional tuvo en cuenta -para elevar la tasa de los intereses resarcitorios y punitivos- las condiciones económicas actuales?, las que, si existen, también inciden y, por lo tanto, deben ser contempladas, para el cálculo de los intereses previstos por el art. 179 de la ley 11.683; bien que resguardando la existencia de una razonable y proporcionada diferencia de tratamiento entre los créditos y deudas del fisco, a que se hiciera referencia en los pasajes precedentes. En definitiva, la omisión en la previsión de las condiciones económicas actuales? para los casos de intereses adeudados por el ente recaudador, debe ser salvada en la instancia judicial, de modo de prevenir la directa afectación en el patrimonio del contribuyente, que acontece del modo antes señalado. En sentido concordante con el aquí expuesto, puede citarse la sentencia dictada el 6 de marzo de 2013 por la Cámara Federal de Apelaciones de Salta, en los autos ?Alubia S.A. c/ AFIP-DGI s/ ordinario? -expte. N° 195/2012-, decisión que, en punto a la tasa de interés aplicable, quedó firme. En efecto, en este aspecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró improcedente el recurso extraordinario deducido por el Fisco Nacional, ?... pues no logra refutar todos y cada uno de los fundamentos en que se sustenta la decisión apelada? (ver A. 612. XLIX ?Alubia S.A. c/ AFIP - Dirección General Impositiva s/ repetición?, del 4 de noviembre de 2014). Por lo expuesto, se declara la inconstitucionalidad de la tasa establecida en el art.4, 1er. párrafo de la Resolución ME N° 314/2004 -actualizada por la Resol. ME N° 841/2010- aplicable en los casos de devolución, reintegro o compensación de tributos, correspondiendo disponer en este caso, la aplicación de la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina (Comunicado N° 14.290). 14) Que en atención a la forma como se resuelve, no corresponde expedirse sobre el planteo de inconstitucionalidad de la R.G. (AFIP) N° 1658/2004. 15) Que en punto a las costas, en atención a la forma como se decide, al resultado de las postulaciones de las partes y -en razón de ello- a que la demandada resulta sustancialmente vencida,

corresponde imponerlas a dicha parte en ambas instancias (arts. 279 y 68 del CPCCN). Por lo expuesto, el Tribunal RESUELVE: a) hacer parcialmente lugar a la apelación deducida por American Express S.A. y, en consecuencia, revocar la sentencia de primera instancia en cuanto rechaza la presente demanda; b) hacer parcialmente lugar a la demanda interpuesta por American Express S.A., revocando el acto de fecha 16 de mayo de 2014 y la resolución N° 67/2014 (DE LGCN); c) declarar la inconstitucionalidad de la tasa establecida en el art. 4º, párrafo primero de la resolución M.E. N° 314/2004 -actualizada por la resolución M.E. N° 840/2010- y disponer la aplicación al caso de la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina (Comunicado N° 14.290), de conformidad con lo expuesto en el considerando 13; d) ordenar la devolución de las sumas abonadas como consecuencia de la intimación cursada por el acto del 16 de mayo de 2014, con más los intereses, calculados desde la fecha indicada en el considerando 11 y con la tasa que se fija precedentemente (ver considerando 13); e) rechazar el planteo de inconstitucionalidad de las normas que establecen la prohibición de actualización, de conformidad con lo expuesto en el considerando 12; f) disponer que no corresponde expedirse sobre el planteo de inconstitucionalidad efectuado con relación a la R.G. 1658/2004, en atención a la forma como se resuelve; g) imponer las costas de ambas instancias a la demandada, sustancialmente vencida, atento lo expresado en el considerando que antecede. La Dra. María Claudia Caputi no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 del R.J.N). Regístrese, notifíquese y devuélvase. JOSE LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA LUIS M. MARQUEZ 016185E