Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 11 de julio de 2019.-

Vistos los autos: "Compañía Mega S.A. c/ EN -AFIP DGI- resol. 93/04 94/04 (RDEX) y otros s/ Dirección General Impositiva".

Considerando:

1°) Que Compañía Mega S.A. dedujo la demanda que origina estas actuaciones contra la Administración Federal de Ingresos Públicos (DGI) con el fin de impugnar, en los términos del art. 23 de la Ley de Procedimientos Administrativos, las resoluciones 93/04 y 94/04 dictadas por la Dirección Regional Devoluciones a Exportadores de la DGI y la resolución 9/09 emanada de la Subdirección General de Operaciones Impositivas Metropolitanas de la DGI, que confirmó las anteriores. Mediante la revocación de aquellos actos administrativos la actora pretendió obtener el recupero de los créditos fiscales en concepto de impuesto al valor agregado correspondientes a las exportaciones realizadas en los períodos fiscales enero, febrero, marzo y junio del año 2001, por un importe total en dólares estadounidenses de siete millones quinientos cincuenta y seis mil doscientos noventa y uno con cuarenta y seis centavos (US$ 7.556.291,46), más los intereses que deberían ser calculados a la tasa del 6% anual. Según lo expresó, dicho monto deberá ser satisfecho en aquella moneda extranjera con sustento en las previsiones del decreto 1387/01, o bien, en su equivalente en pesos al tipo de cambio vigente a la fecha de pago, por aplicación de lo dispuesto en el decreto 261/02. Solicitó que tal modalidad de pago se aplique no solo en el

supuesto de procederse a la devolución de aquel importe en efectivo, sino en la hipótesis de utilizar otros mecanismos de recupero del crédito fiscal como lo son la compensación y la transferencia. Su pretensión comprendió, además, el reintegro de la suma de pesos veintiún millones dieciocho mil ochocientos ochenta y cuatro con sesenta y siete centavos ($ 21.018.884,67), ingresada al organismo fiscal en concepto de intereses generados durante el lapso en que la actora tuvo en su poder los importes recibidos por el pago anticipado de los créditos fiscales correspondientes a los meses de febrero y marzo de 2001, con sus respectivos intereses (ver fs. 2/28).

2°) Que, antes de avanzar en la reseña de otros antecedentes de la causa resultará de utilidad referir brevemente el fundamento utilizado en las resoluciones antes mencionadas para rechazar la petición realizada por Compañía Mega S.A.

Por una parte, mediante la resolución 93/04 (DI RDEX) se denegó la devolución de los créditos fiscales reclamados por el impuesto facturado en la adquisición de los bienes de uso vinculados con las exportaciones realizadas en los períodos fiscales enero, febrero y marzo de 2001, por no hallarse cumplido el requisito establecido en la resolución general AFIP 616/99 (art. 16) consistente en que debía mediar la "habilitación de dichos bienes", además de su real afectación a las operaciones de exportación. En el concepto del organismo recaudador, con fundamento en el dictamen producido por la Dirección de Asesoría Técnica (DAT en adelante), lo relevante era la fecha en que se produjo la "habilitación" de las plantas

-y demás dependencias- industriales de la empresa actora en las que esta realiza la separación, transporte y fraccionamiento de los componentes líquidos del gas natural, o bien, en la que ocurrió la "puesta en marcha" de la totalidad de sus instalaciones (en el caso, a partir del 1° de abril de 2001), de manera tal que las operaciones relativas a los bienes de uso realizadas con anterioridad a la fecha indicada no tendrían aptitud para generar un crédito fiscal imputable a aquellos períodos fiscales (fs. 46/50).

Por otra parte, mediante la resolución 94/04 (DI RDEX), se rechazó parcialmente la devolución de los créditos fiscales vinculados a exportaciones del período fiscal junio de 2001, puesto que aquellos créditos documentados en los comprobantes 1 y 24 fueron apropiados en forma parcial en distintos períodos de exportación -mayo/junio y junio/julio, respectivamente-, cuando, según se expresó, lo correcto era imputar el importe total de cada una de las facturas a un único período de exportación (fs. 52/53).

Finalmente, en cuanto interesa, con el dictado de la resolución 9/09 (SDG OPIM) fueron confirmadas las resoluciones 93/04 y 94/04 antes mencionadas (fs. 68/80).

3°) Que la jueza de primera instancia señaló que resultaba necesario diferenciar dos situaciones: a) la de los créditos fiscales correspondientes a los períodos enero, febrero, y marzo de 2001, cuyo recupero fue rechazado porque la empresa actora no se hallaba habilitada; y b) la del crédito fiscal correspondiente al mes de junio del mismo año, cuyo

reintegro fue negado con sustento en que "se computaron dos comprobantes en dos períodos fiscales distintos" (fs. 269). A su vez, con respecto al primer supuesto, indicó que para obtener el recupero del crédito fiscal del mes de enero se utilizó el procedimiento previsto en el Título I de la resolución general AFIP 616/99 (régimen general), en tanto que para los meses de febrero y marzo, se acudió al procedimiento contemplado en el Título II de dicha resolución (pago anticipado). Tras reproducir el art. 16 de aquella resolución general, la magistrada sostuvo que el meollo de la cuestión consistía en dilucidar el alcance de la expresión "habilitación de los bienes" de uso (fs. 269 vta.). En este sentido, consideró que la posición del organismo demandado era insostenible y contradictoria, pues del propio texto del dictamen 70/2004 (DAT) en el que la AFIP pretendió fundar su posición, resulta que el bien se encuentra habilitado cuando se lo afecta materialmente a la actividad, razón por la que la "…demostración de que los bienes en cuestión han sido afectados a la producción de lo exportado [aspecto no controvertido en el caso], posibilitará la conformación del crédito fiscal…" sin que las normas antes citadas mencionen el requisito de la puesta en marcha formal de la empresa (fs. 270).

Una vez establecido que correspondía reconocer la conformación de los créditos fiscales por los períodos enero, febrero y marzo de 2001, la jueza expresó que el crédito fiscal correspondiente al primero de aquellos meses, en tanto fue incluido en el régimen general (a diferencia de los dos restantes cuyos importes fueron anticipados por el fisco y devueltos por la actora ante la intimación cursada por el

organismo demandado), debía ser considerado en los términos de la doctrina establecida por el Tribunal en la sentencia dictada el 26 de junio de 2012 en el caso "Cargill", es decir, que correspondería el reintegro en efectivo una vez agotadas las posibilidades que en un expreso orden de prelación indican el art. 43 de la ley del gravamen y el art. 18 de la resolución general AFIP 616/99. En consecuencia, afirmó que "en este punto no procede el examen de la forma en que eventualmente se lo haría, por resultar prematuro" (fs. 271). En cambio, con relación a los períodos febrero y marzo de 2001, en los que había mediado el pago anticipado de los créditos fiscales y su posterior restitución por parte de la actora, la magistrada expresó que la situación debía ser tratada como la repetición de un tributo (art. 81 de la ley 11.683), y ordenó que se reintegre a la actora la suma de $ 21.018.884,67, con más los intereses que serían fijados según las pautas del art. 179 de la ley 11.683 y sus normas reglamentarias. En consecuencia, con los alcances hasta aquí reseñados, la jueza dispuso la revocación de la resolución 93/04 (DI RDEX).

Por último, confirmó la resolución 94/04 (DI RDEX) en cuanto no admitió el recupero del crédito fiscal correspondiente al período junio 2001, pues no se hallaba controvertido que la actora computó en dos oportunidades un mismo comprobante que imputó a dos períodos fiscales distintos. En este sentido expresó que aunque "...no se duplique el monto, sino que se lo divida como la firma actora lo hizo, es claro que al liquidar los comprobantes 1 y 24 del modo en que lo hizo, contravino lo dispuesto en el artículo citado [art. 43 de la

ley] así como en las normas complementarias que reglamentan … el tributo". Impuso las costas en un 25% a cargo de la actora y, en un 75% a cargo de la demandada (fs. 271 vta. y 272).

4°) Que la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, confirmó lo decidido en la instancia anterior en cuanto a que la habilitación de los bienes de uso que es requerida a los fines de recibir el tratamiento previsto en el art. 43 de aquella ley, difiere del concepto de "puesta en marcha formal de la empresa", con sustento en que las normas se refieren a la habilitación efectiva del bien, esto es, a la afectación material del bien de uso a la respectiva actividad (fs. 333 vta. y 334). Asimismo, sostuvo que la postura de la demandada no podía ser admitida pues esta no controvirtió lo expresado por la magistrada en el sentido de que el organismo recaudador "…tuvo por acreditadas las ventas informadas por Compañía Mega S.A. por los meses de enero, febrero y marzo de 2001…" ni cuestionó lo afirmado acerca de que "…los bienes cuya adquisición se pretendía generadora del crédito fiscal fueron destinados a la producción del material exportado…". Agregó, que existía una clara contradicción en la conducta seguida por la autoridad fiscal pues aquellas ventas fueron tenidas en cuenta en la resolución 9/09 (SDG OPIM) para el cómputo del coeficiente de afectación de los créditos fiscales indirectos, pero no para el recupero de dichos créditos (fs. 334 vta. y 335).

Con particular referencia al crédito fiscal relativo al período enero de 2001, tras reproducir varios pasajes del precedente "Cargill" de esta Corte (Fallos: 335:1036), destacó

que ante esa alzada no se rebatió ni siquiera mínimamente lo allí decidido y, recordó que en aquel fallo el Tribunal limitó el cómputo del crédito en dólares -convertidos en pesos al tipo de cambio del momento de su pertinente aplicación- a los casos de "devolución", modalidad que "…tiene lugar solamente sobre el saldo de las sumas pendientes de reintegro una vez utilizados los mecanismos de 'compensación' y 'acreditación'" (fs. 336). Pese a ello, el tribunal *a quo*, señaló que "…se advierte que en las presentes actuaciones, en caso de 'devolución' de las sumas reclamadas, tales importes se encuentran consolidados en los términos de las leyes 25.344 y 25.725" y se expidió acerca de los intereses que correspondería reconocer sobre el importe del crédito examinado (fs. 336/336 vta.). Asimismo, con respecto a los períodos febrero y marzo de 2001, estableció la misma solución que para el período antes examinado, esto es, la aplicación de la doctrina establecida en el citado caso "Cargill" y, en el supuesto de existir un saldo que deba ser restituido mediante una "devolución", la consolidación de los importes reclamados. En particular, destacó el error de la magistrada al abordar el tratamiento de estos créditos, por una parte, por haber encauzado la solicitud de la actora -sin mediar petición de esta- como una repetición de tributos en los términos del art. 81 de la ley 11.683 y, por la otra, porque la suma por la que prosperó dicha repetición ($ 21.018.884,67), no se refiere al importe de los créditos correspondientes a los períodos febrero y marzo de 2001, sino al monto de los intereses devengados durante el lapso en que los importes por el recupero de aquellos créditos se encontraron en poder de la actora como consecuencia del pago anticipado que realizó el fisco, y que

Compañía Mega S.A. restituyó ante la intimación del organismo recaudador (fs. 336 vta. a 338/vta.).

Por otra parte, la cámara desestimó las quejas de la actora relativas al rechazo del recupero del crédito fiscal por el período fiscal junio de 2001 -resolución 94/04 (DI RDEX)- dispuesto en la instancia anterior. En este sentido, el tribunal *a quo* transcribió las argumentaciones expuestas por el fisco y los pasajes de la sentencia de primera instancia en los que se había señalado que la conducta que se le endilga a la actora es que esta imputó cada uno de los comprobantes 1 y 24 a dos períodos fiscales distintos (el primero, a los períodos mayo-junio y, el segundo, a los períodos junio-julio), y aun cuando no hubo una duplicación en el cómputo del monto de los comprobantes (pues la actora no tomó en cuenta el monto total de cada comprobante dos veces sino que lo dividió), su proceder no se ajustaba a las prescripciones del art. 43 de la ley del gravamen, pues la utilización de aquellos debe realizarse en cada ejercicio fiscal. Consideró que las argumentaciones reseñadas no fueron rebatidas por la actora -como era necesario- mediante una crítica concreta y razonada en los términos del art. 265 del ordenamiento procesal (fs. 338 vta. y 339/339 vta.).

Finalmente, en cuanto a la repetición del importe que ordenó la sentencia de primera instancia ($ 21.018.884,67), la cámara confirmó lo decidido, incluso en cuanto a la tasa de interés que debía ser aplicada al restituir aquella suma, con sustento en las disposiciones de la ley 11.683, sus normas reglamentarias, la jurisprudencia del fuero que citó y lo

decidido por el Tribunal en el caso "Arcana, Orazio" (Fallos: 308:283). Puso de manifiesto que la autoridad fiscal no había cuestionado la utilización de la vía de repetición (art. 81 de la ley 11.683) para obtener la restitución de esa suma, como sí lo había hecho con relación al recupero de los créditos fiscales correspondientes a los períodos fiscales febrero y marzo de 2001 y, descartó que pudiera constituir un obstáculo a lo decidido la ausencia de reclamo administrativo previo invocada por el fisco, pues en el caso constituiría un mero formalismo inútil ante la conducta seguida por la demandada (fs. 340/340 vta.). Confirmó la distribución de las costas fijada en la sentencia de grado e impuso las de la alzada por su orden.

5°) Que contra lo así decidido las partes dedujeron sendos recursos ordinarios de apelación (fs. 343/344 y 348), que fueron concedidos por el *a quo* (fs. 350). A fs. 393/410 obra el memorial de agravios de la actora, a fs. 411/419 el de la demandada y, a fs. 423/436 y 437/445, las respectivas contestaciones.

Cabe señalar que al expedirse en la causa "Anadon, Tomás Salvador" (Fallos: 338:724), esta Corte declaró la inconstitucionalidad del artículo 24, inciso 6°, apartado a, del decreto-ley 1285/58, que instituyó la "apelación ordinaria de las sentencias definitivas de las cámaras nacionales de apelaciones" para los supuestos allí individualizados. En su pronunciamiento el Tribunal aclaró que las causas en las que hubiera sido notificada la sentencia de cámara con anterioridad a que aquel quedase firme continuarían con su tramitación, con arreglo a la norma declarada inconstitucional. Dado que esta

última situación es la que se presenta en el *sub lite* corresponde examinar las condiciones de admisibilidad de la apelación interpuesta a la luz de la referida normativa y de conformidad con los criterios interpretativos que fueron elaborados por esta Corte a su respecto.

En tal contexto, el recurso planteado es formalmente admisible puesto que se dirige contra una sentencia definitiva, dictada en una causa en que la Nación es parte, y el valor disputado en último término, sin sus accesorios, excede el mínimo previsto por el art. 24, inc. 6°, ap. a, del decreto-ley 1285/58 y la resolución 1360/91 de esta Corte.

6°) Que la actora en su memorial expone las siguientes críticas: a) señala que los créditos fiscales cuyo recupero solicita deben recibir el tratamiento previsto en los decretos 1387/01 y 261/02, con prescindencia de que se utilice el mecanismo de la compensación, de la transferencia, o bien, la devolución en efectivo. En este sentido, solicita al Tribunal que "revise el criterio que por mayoría de cuatro de sus miembros, estableció en el caso 'Cargill' y, en función de ese nuevo examen, adopte el criterio que en el citado pronunciamiento expresaron los ministros Highton de Nolasco y Zaffaroni" (fs. 396/396 vta.); b) contrariamente a lo decidido por el tribunal *a quo*, sostiene que el régimen de consolidación de deudas es inaplicable en el caso pues las disposiciones de los decretos antes citados establecen una operatoria especial que es posterior e incompatible con dicha consolidación. Con sustento en las disposiciones de las leyes de consolidación 23.982, 25.344 y 25.725, sostiene que a la fecha de corte

establecida por aquellas (31 de diciembre de 2001 o 10 de enero de 2003), el recupero de los créditos fiscales de los meses de enero, febrero y marzo de 2001 "no tenían el estatus de deuda sometida a controversia que requiere la Ley 23.982 y su reglamentación (aplicable por remisión contenida en las Leyes 25.725 y 25.344)" para quedar comprendidas en sus disposiciones, puesto que la AFIP ha denegado los pedidos de la actora en el mes de noviembre de 2004 (fs. 402); c) cuestiona el rechazo del cómputo del crédito fiscal correspondiente al período fiscal junio de 2001 que ha sido documentado en los comprobantes 1 y 24. Afirma que, como lo ha admitido la demandada, no existió una "duplicación" en el cómputo de un mismo crédito sino la utilización de un mismo comprobante para imputar -respetando el límite legal- el crédito fiscal que dicho comprobante instrumenta parcialmente a un período fiscal, y el importe restante de ese mismo crédito al período fiscal siguiente. Aduce que no existe ninguna norma que obligue a utilizar un comprobante por el total del crédito que documenta en un solo período mensual. En su juicio, el error de la sentencia ha sido no advertir que lo que impide el art. 43 de la ley del gravamen es que "el **impuesto** utilizado en un período fiscal, sea nuevamente computado", pero "la normativa no dice que un comprobante ya utilizado no pueda ser nuevamente utilizado, bien entendido que esta segunda utilización…sólo habrá de ser posible, cuando el cómputo del impuesto en la primera oportunidad haya sido parcial, y en la segunda oportunidad se utilice el comprobante para completar el cómputo del impuesto" (fs. 406); d) por último, cuestiona la tasa de interés aplicada en las instancias anteriores con respecto a la suma cuya

repetición se ordena, pues la tasa del 0,5% mensual (6% anual) que es admitida como interés puro no compensa la desvalorización de la moneda.

7°) Que, por su parte, la autoridad fiscal en su memorial de agravios reitera su posición relativa a que no es admisible el recupero de los créditos fiscales provenientes de inversiones en bienes de uso correspondientes a los períodos fiscales enero, febrero y marzo de 2001, pues en el caso no se ha cumplido con uno de los recaudos exigidos por la resolución general AFIP 616/99 (art. 16), esto es, la habilitación de dichos bienes. Según su postura -basada, en especial, en el alcance que le otorga al dictamen 70/04 (DAT)-, la aludida habilitación, en el caso de exportaciones, "…siempre se encontrará vinculada entonces a la puesta en marcha de la empresa, [hecho] que… se produjo el 1 de abril de 2001" (fs. 416). Aclara que "…mi representada en modo alguno ha desconocido la legitimidad de los mentados créditos fiscales peticionados por la contribuyente…", sino que ha denegado el recupero de aquellos porque "…se encuentra sujeto a la condición efectiva de afectación [de los bienes de uso] a la actividad, la que sólo acontece desde que ésta es formalmente declarada, o sea, desde que la empresa efectivamente se encuentra en marcha" (fs. 417). Asimismo, aduce que se trata de un "escollo formal" que pudo ser sorteado si la actora presentaba "…las respectivas declaraciones juradas rectificativas procediendo a apropiar el crédito fiscal proveniente de los bienes de uso a las operaciones de exportación realizadas en los períodos fiscales posteriores a su habilitación…", es decir, el 1° de abril de 2001 (fs. 418).

Por otra parte, y como único agravio relativo a la repetición de la suma que ordenó la sentencia ($ 21.018.884,67), la demandada expresó que, en el supuesto de no hacerse lugar a su recurso, "…comparte la aplicación de las llamadas leyes de consolidación Nros. 25.344 y 25.725…" (fs. 419).

8°) Que, un orden lógico de resolución de los planteos traídos a conocimiento del Tribunal impone abordar, en primer término, el agravio del organismo recaudador consistente en que no corresponde reconocer el recupero de los créditos fiscales vinculados con las exportaciones realizadas en los meses de enero, febrero y marzo de 2001, por no hallarse cumplido a esa fecha el requisito de "habilitación de dichos bienes", al que se refiere el art. 16 de la resolución general AFIP 616/99.

En este sentido, la demandada -sobre la base de las mismas constancias invocadas en las instancias anteriores- aduce que la habilitación de los bienes de uso se produjo en la fecha en que fue habilitada la totalidad de las instalaciones industriales que posee la actora, esto es, cuando se ha "puesto en marcha" la empresa, el día 1° de abril de 2001. Sin embargo, como se lo ha señalado en las instancias anteriores, la "puesta en marcha formal de la empresa" no es un recaudo exigido por la ley del tributo ni por la resolución general antes citada (fs. 270; 333 vta. y 334).

En efecto, ello resulta con toda claridad del siguiente texto de la ley: "*Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus*

operaciones gravadas, el impuesto que por bienes, servicios y locaciones que ***destinaren efectivamente a las exportaciones*** *o a cualquier etapa en la consecución de las mismas, les hubiera sido facturado, en la medida en que el mismo* ***esté vinculado a la exportación y no hubiera sido ya utilizado por el responsable****…"* (art. 43, primer párrafo, de la ley del gravamen; el resaltado no pertenece al texto).

A su vez, el art. 16 de la resolución general AFIP 616/99, tampoco alude a la "habilitación formal de la empresa" o a la "puesta en marcha de la empresa" pues, en su parte pertinente, dispone que: *"El impuesto facturado proveniente de inversiones en bienes de uso podrá ser computado únicamente en función de la* ***habilitación de dichos bienes y de su real afectación a las operaciones****… [de exportación] realizadas en el período y hasta la concurrencia del límite previsto en el segundo párrafo del artículo 43 de la ley del gravamen"* (el resaltado no pertenece al texto).

9°) Que, en consecuencia, no resulta posible concluir que cuando la norma se refirió a la "habilitación de dichos bienes" (los bienes de uso), en verdad, quiso aludir a la "habilitación de la empresa" o a la "puesta en marcha" de esta, pues a ello se oponen conocidos principios de interpretación fijados por el Tribunal.

En efecto, en reiteradas ocasiones esta Corte ha afirmado que no es admisible una interpretación de las nomas que equivalga a la prescindencia del texto legal (Fallos: 324:2780), pues la primera regla de interpretación de las leyes es dar

pleno efecto a la intención del legislador y la primera fuente para determinar esa voluntad es la letra de la ley (Fallos: 325:3229; 326:756; 331:2550 y 2769). Asimismo, ha sostenido que las palabras de la ley deben ser comprendidas en el sentido más obvio del entendimiento común (Fallos: 306:796 y sus citas) aplicando directamente la letra de la ley cuando esta no exija un esfuerzo de interpretación, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma (Fallos: 325:1525; 328:43; 329:3470 y 5621; 330:1356, 4476 y 4988, entre otros).

En el caso, claramente, lo que requiere la norma es la "**habilitación de los bienes**" de uso, que -como se verá- consiste en la efectiva utilización de dichos bienes, su puesta en funcionamiento, o bien, su concreta afectación material a la actividad para generar los bienes que serán objeto de las operaciones de exportación (ver el caso "Alcalis de la Patagonia S.A.I.C.", Fallos: 308:673, considerando 6°).

En este sentido, las argumentaciones basadas en el dictamen 70/04 (DAT) que cita la demandada lejos de afianzar su posición la vuelven inconsistente, pues aun cuando en la parte final de aquella actuación administrativa se concluyó que era necesaria la "puesta en marcha", el desarrollo argumental del dictamen consistió en que el bien se encontrará habilitado "…cuando resulte afectado materialmente a la actividad…", sin que constituya un dato "…relevante la fecha de habilitación que a otros efectos deba efectuar la autoridad competente…". Más contundente aun, ha sido el informe que el organismo fiscal citó

al contestar la demanda (ver fs. 149/149 vta.), por lo que resulta útil reproducir ciertos pasajes.

En efecto, en el "Análisis de la Puesta en Marcha de todas las Instalaciones de Compañía Mega S.A.", realizado por la Planta Piloto de Ingeniería Química -entidad perteneciente al sistema de Institutos del Conicet- y la Fundación del Sur para el Desarrollo Tecnológico (FUNDASUR), -entidad reconocida por la Secretaría de Ciencia y Tecnología de la Nación-, luego de aclarar las distintas acepciones de la expresión "puesta en marcha" (entre ellas, "puesta en marcha inicial", "puesta en marcha normal", o bien, "puesta en marcha o commissioning"), se expresó con relación a las instalaciones de la actora que "...los distintos sectores de la Planta se van habilitando progresivamente en el período de puesta en marcha, entendiéndose por habilitación que las mismas estén en operación y cumpliendo las funciones previstas"; que "**el período de puesta en marcha se inició el 30 de Noviembre de 2000 y culminó el 31 de marzo de 2001", pero que entre los meses de "Diciembre de 2000 y el 1° de Abril de 2001 se obtuvo producción, la cual en este caso se exportó**", según resulta del listado de embarques acompañado a fs. 37. Asimismo, en dicho informe se llegó a la siguiente conclusión: "De la información suministrada por Compañía Mega S.A. y de la definición de Puesta en Marcha Inicial, se deduce que durante ese período **las instalaciones se encuentran habilitadas desde el momento en que se ponen en funcionamiento, es decir desde el momento en que las instalaciones comienzan materialmente a obtener productos.** Simultáneamente, el producido es susceptible de ser comercializado, aún cuando no existen

acuerdos previos o firmes y meramente se trate de operaciones individuales de compraventa internacional o local. **En este caso todo el producto, a excepción de[l] etano, fue exportado**". "También resulta evidente de las definiciones dadas que para llegar a la etapa de puesta en marcha se ha finalizado la etapa de construcción, es decir **los distintos sectores están construidos e instalados y una vez puestos en funcionamiento se afectan materialmente a la generación de productos factibles de ser comercializados, que en el caso de Compañía Mega S.A. fueron obtenidos a partir de Enero de 2001**" (ver Anexo XVI, a la actuación SIGEA n° 10913-4261-2005, páginas 34, 35, 37, 40 y 41; los resaltados no pertenecen al texto).

Por otra parte, como se adelantó en el considerando 7° de la presente, la demandada no cuestionó la "legitimidad" de los créditos fiscales de la actora, ni ha discutido que en el caso se hallaban reunidas las tres condiciones que, a su juicio, exige el art. 43 de la ley del tributo: que se haya concretado la exportación; que se identifiquen cabalmente las adquisiciones que se vinculen a ella y que la determinación del crédito resultante de dichas adquisiciones no hubiere sido absorbido por débitos fiscales (vèr considerando 22, de la resolución 93/04 (DI RDEX) y considerando 19, de la resolución 94/04 (DI RDEX)), sino que adujo la existencia de un "escollo formal" para acceder a la conformación de estos créditos fiscales que pudo ser sorteado si la actora los hubiese imputado a las operaciones de exportación realizadas a partir del 1° de abril de 2001 (ver fs. 418). Lo hasta aquí expuesto es suficiente para rechazar el agravio de la demandada.

10) Que aceptado el recupero de los créditos fiscales correspondiente a los períodos enero, febrero y marzo de 2001, conclusión en la que concuerdan la totalidad de los miembros de este Tribunal, corresponde escindir el conjunto decisorio en los diversos aspectos que lo componen, modalidad a la que ha acudido esta Corte a los fines de alcanzar la mayoría absoluta de los votos concordantes de los jueces que la integran (confr. Fallos: 322:1100; 324:1411; "Establecimiento Las Marías S.A.C.I.F.A." Fallos: 341:1063).

En consecuencia, se examinarán las siguientes cuestiones:

primera cuestión: cuál es el mecanismo a utilizar para el recupero de dichos créditos en los términos de la doctrina fijada en el caso "Cargill" (Fallos: 335:1036); si aquel se halla sujeto al régimen de consolidación de deudas; y si corresponde reconocer el crédito fiscal correspondiente al período junio de 2001, y bajo qué reglas.

segunda cuestión: si procede la repetición del monto ingresado por la actora en concepto de los intereses generados por el pago anticipado que había realizado el Fisco.

tercera cuestión: cuál es la tasa de interés aplicable al caso.

11) Que en relación a la primera cuestión, el señor Presidente Carlos Fernando Rosenkrantz y los señores Ministros Ricardo Luis Lorenzetti y Horacio Rosatti sostienen:

a) Que admitida la conformación del crédito fiscal correspondiente a los períodos fiscales enero, febrero y marzo de 2001, corresponde examinar lo expresado por la actora acerca de que no concuerda con la aplicación al caso de la doctrina sentada por la mayoría del Tribunal en la causa "Cargill S.A.C.I.", Fallos: 335:1036, pues propicia que el Tribunal "en función de un nuevo examen" revise su criterio y adopte la posición sostenida en minoría por los jueces Highton de Nolasco y Zaffaroni (fs. 396/396 vta.).

La sola enunciación de este planteo revela que el memorial de agravios presenta defectos graves de fundamentación, pues en tanto la actora no ha dado ningún argumento de peso para sustentar el abandono de la posición mayoritaria fijada por esta Corte, cabe concluir que el memorial de agravios no contiene una crítica concreta y razonada del fallo en los términos de los arts. 265 y 280, párrafo segundo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

En efecto, la actora pretende que el monto total de los créditos fiscales reclamados en autos sean incluidos a los fines de su recupero en las disposiciones de los decretos 1387/01 y 261/02 que establecen la "dolarización con pago en pesos" y que sus importes sean convertidos a pesos al tipo de cambio vigente al momento de su devolución en efectivo, o bien, al tipo de cambio vigente al tiempo en que se efectúe la compensación con deudas tributarias que "eventualmente" registre, o finalmente, al tipo de cambio vigente al momento en que el fisco apruebe su transferencia a terceros "en caso que así lo requiera…" (ver fs. 393 vta. y 396/396 vta. a fs. 397),

prescindiendo por completo de lo afirmado en aquella sentencia del Tribunal -y en las decisiones dictadas en el *sub examine*- acerca de cómo funciona el esquema de recupero o reintegro del impuesto al valor agregado para exportadores regulado en el art. 43 de la ley del gravamen.

Cabe señalar, en especial, que la actora propone el uso discrecional de cualquiera de las alternativas de recupero pero no controvierte el hecho de que la ley estableció diversos mecanismos para obtener la restitución del crédito fiscal, asignándoles a aquellos una denominación y un orden de prelación -compensación, acreditación, devolución y transferencia-, de manera tal que el reintegro en efectivo del crédito fiscal solo procede cuando han sido agotadas las posibilidades que en dicho orden de prelación señala el art. 43 de la ley del gravamen, esto es, cuando existe un saldo pendiente de "devolución" una vez utilizados los mecanismos de compensación y acreditación. A este último supuesto, precisamente, es al que se refiere el decreto 1387/01 al permitir que la "devolución" del impuesto sea determinada y efectivizada en dólares estadounidenses.

b) Que por lo que se lleva dicho, y puesto que en el caso no se acreditó la existencia de un saldo pendiente de reintegro en los términos referidos en el punto anterior -ni, por ende, es posible conocer su monto-, no corresponde que en el estado actual de las actuaciones el Tribunal disponga que el régimen establecido en los decretos 1387/01 y 261/02 resulte aplicable a las sumas reclamadas por la actora en concepto de recupero del crédito fiscal, sin perjuicio de que deberá estarse al orden de prelación al que se hizo referencia para la

realización de los respectivos cálculos (ver doctrina de Fallos: 324:2740, considerando 5° y CSJ 2012/2005 (41-G)/CS1 "González, Antonio Cirilo c/ ANSeS", sentencia del 11 de noviembre de 2008).

c) Que un similar orden de razonamiento lleva a considerar anticipado el tratamiento de los agravios relativos a la consolidación de deudas, pues al no haber sido determinadas las sumas a las que la actora tendría derecho, sería prematuro examinar la modalidad de pago a la que, eventualmente, pueda estar sujeta la deuda, sin perjuicio de que la accionante oportunamente pueda reeditar los cuestionamientos que expuso a la aplicación de las leyes 23.982, 25.344 y 25.725 (ver cita anterior y doctrina del caso CSJ 439/2004 (40-V)/CS1 "Vargas, Gerardo c/ ANSeS s/ reajustes varios", considerando 3°, fallado el 20 de diciembre de 2005).

d) Que en cuanto al rechazo del recupero del crédito fiscal correspondiente al período junio 2001 documentado en los comprobantes 1 y 24 -resolución general 94/04 (DI RDEX)-, asiste razón a la actora al afirmar que las objeciones de orden formal opuestas por la autoridad fiscal, son insuficientes para denegar el reconocimiento de aquel. En efecto, ello es así, pues la conducta atribuida no consistió en haber computado la totalidad de un mismo crédito en dos períodos fiscales sucesivos, sino la utilización de un mismo comprobante para computar parcialmente el crédito fiscal que instrumenta en un período fiscal, y el importe restante de ese mismo crédito en el período fiscal siguiente, sin que en el caso el organismo recaudador haya invocado -ni resulte acreditado- una transgresión al porcentaje

indirecto de apropiación del impuesto o un exceso en el límite que el art. 43 de la ley del gravamen -párrafo segundo- autoriza a computar en cada período fiscal (ver a fs. 232/232 vta. el informe pericial y, a fs. 238/238 vta., la contestación a su impugnación).

Admitida, entonces, la conformación de este crédito fiscal, su recupero deberá ajustarse a las reglas establecidas para los restantes períodos fiscales en los puntos a), b) y c) reseñados precedentemente.

Por su parte la señora Vicepresidenta Elena I. Highton de Nolasco y el señor Ministro Juan Carlos Maqueda sostienen:

a) Que admitida la conformación del crédito fiscal correspondiente a los períodos enero, febrero y marzo de 2001, corresponde hacer lugar al planteo de la actora introducido a fs. 396/397, de conformidad con lo decidido por el Tribunal en la causa "Cargill S.A.C.I." (Fallos: 335:1036), disidencia de los jueces Highton de Nolasco y Zaffaroni, a cuyas consideraciones se remiten.

b) Que el tratamiento de los agravios relativos a la consolidación de las deudas resulta anticipado pues, al no haber sido determinadas las sumas a las que la actora tendría derecho, sería prematuro examinar la modalidad de pago a la que, eventualmente, pueda estar sujeta la deuda, sin perjuicio de que la accionante oportunamente pueda reeditar los cuestionamientos que expuso a la aplicación de las leyes 23.982, 25.344 y 25.725 (doctrina del fallo CSJ 439/2004 (40-V)/CS1 "Vargas, Gerardo c/

ANSeS s/ reajustes varios", del 20 de diciembre de 2005, considerando 3°).

c) Que en cuanto al rechazo del recupero del crédito fiscal correspondiente al período junio 2001 documentado en los comprobantes 1 y 24 -resolución general 94/04 (DI RDEX)-, asiste razón a la actora al afirmar que las objeciones de orden formal opuestas por la autoridad fiscal, son insuficientes para denegar el reconocimiento de aquel. En efecto, ello es así, pues la conducta atribuida no consistió en haber computado la totalidad de un mismo crédito en dos períodos fiscales sucesivos, sino la utilización de un mismo comprobante para computar parcialmente el crédito fiscal que instrumenta en un período fiscal, y el importe restante de ese mismo crédito en el período fiscal siguiente, sin que en el caso el organismo recaudador haya invocado -ni resulte acreditado- una transgresión al porcentaje indirecto de apropiación del impuesto o un exceso en el límite que el art. 43 de la ley del gravamen -párrafo segundo- autoriza a computar en cada período fiscal (ver a fs. 232/232 vta. el informe pericial y, a fs. 238/238 vta., la contestación a su impugnación).

Admitida, entonces, la conformación de este crédito fiscal, su recupero deberá ajustarse a las reglas establecidas para los restantes períodos fiscales en los puntos a) y b) precedentemente reseñados.

12) Que en relación a la segunda cuestión, el señor Presidente Carlos Fernando Rosenkrantz, la señora Vicepresidenta

Elena I. Highton de Nolasco y los señores Ministros Juan Carlos Maqueda, Ricardo Luis Lorenzetti y Horacio Rosatti sostienen:

Que, por otra parte, en lo relativo a la repetición de la suma ordenada en la sentencia ($ 21.018.884,67) en los términos del art. 81 de la ley 11.683, la insuficiencia de la queja expuesta por el organismo recaudador es nítida, pues -además de que nada dice acerca de la utilización de aquella clase de procedimiento ni del importe cuya restitución se ha ordenado- se limita a aclarar que "…comparte la aplicación de las llamadas leyes de consolidación Nros. 25.344 y 25.725…" (fs. 419), sin advertir que la sentencia con respecto a este monto no ha dispuesto consolidación alguna.

13) Que, finalmente, con relación a la tercera cuestión la señora Vicepresidenta Elena I. Highton de Nolasco y los señores Ministros Juan Carlos Maqueda, Ricardo Luis Lorenzetti y Horacio Rosatti sostienen:

Que por último, el cálculo de los intereses a la tasa fijada por el tribunal *a quo* no fue desvirtuado por la parte actora, quien no introdujo un planteo de inconstitucionalidad adecuadamente fundado contra la aplicación de la resolución 314/04 dictada por el Ministerio de Economía. En efecto, tiene dicho esta Corte que la declaración de invalidez de una norma es un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerado como la *última ratio* del orden jurídico y su procedencia requiere que el pedido pertinente tenga un sólido desarrollo argumental y contar con fundamentos de igual carácter (conf. arg. Fallos: 324:3345; 325:1201; 327:831, 1899; 329:4135;

337:149; 339:1277, entre otros). Carga que no puede considerarse cumplida con la sola calificación de la norma cuestionada como un acto interno de la administración ni con los cuestionamientos genéricos a la tasa de interés allí fijada sin dar cuenta precisa de las cláusulas y/o principios constitucionales vulnerados.

Por su parte, el señor Presidente Carlos Fernando Rosenkrantz sostiene:

a) La recurrente se agravia por la tasa de interés del 6% que debe adicionarse sobre la suma de $ 21.018.884,67 que el Fisco debe devolverle y que fueran determinados en la sentencia de Cámara en virtud de lo dispuesto en la resolución 314/04 del Ministerio de Economía. Afirma que dicha resolución no resulta aplicable en autos dado que: a) el art. 179 de la ley 11.683, que regula el plazo desde el cual se deben computar los intereses en casos de repetición de impuestos, no establece la tasa aplicable; b) tampoco delega al Fisco la facultad de fijar la tasa aplicable a los casos de repetición de impuestos; y c) por consiguiente, el art. 4° de la resolución ME 314/04 en todo caso será una norma obligatoria para la AFIP/DGI para los casos en que la repetición de impuestos sea determinada por esta pero no lo será si la solicitud de devolución de los impuestos es dispuesta por el Tribunal Fiscal o la Justicia Federal.

b) El art. 768 del Código Civil y Comercial de la Nación textualmente dispone que "[…] a partir de su mora el deudor debe los intereses correspondientes. La tasa se determina: a) por lo que acuerden las partes; b) por lo que

dispongan las leyes especiales; y c) en subsidio, por tasas que se fijen según las reglamentaciones del Banco Central". En este caso, la ley especial aplicable a la devolución de impuestos es la 11.683 de Procedimiento Tributario, en particular el art. 179, encuadre jurídico que no se encuentra controvertido en esta instancia. La referida norma establece 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". De la simple lectura de este artículo se advierte que el legislador no fija la tasa de interés aplicable a los casos de repetición de impuestos. Esta omisión ha motivado diversos pronunciamientos por parte del Tribunal Fiscal y de la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal, así como la referida resolución 314/04 del Ministerio de Economía que establece "...la tasa de interés prevista por el artículo 179 de la Ley 11.683 (...) en CINCUENTA CENTÉSIMOS POR CIENTO (0,50%) mensuales".

c) En virtud de que en autos la tasa de interés no ha sido acordada por las partes es pertinente la pregunta acerca de si la resolución ME 314/04 puede ser considerada una ley especial en el sentido en que lo establece el referido art. 768 del Código Civil y Comercial de la Nación. Resulta claro que la resolución 314/04 del Ministerio de Economía no es una ley en sentido formal, pero podría adquirir tal categoría normativa y, por lo tanto, ser aplicada ad-extra del ámbito administrativo si accediera a ese rango por ser reglamentaria de una ley especial

o ser consecuencia de una delegación legislativa dispuesta por el Congreso de la Nación en base a los arts. 75, inc. 32, y 76 de la Constitución Nacional.

d) La facultad de reglamentar las leyes está prevista por nuestra Constitución Nacional otorgándose dicha facultad al Presidente de la Nación, quien "Expide las instrucciones y reglamentos que sean necesarios para la ejecución de las leyes de la Nación, cuidando de no alterar su espíritu con excepciones reglamentarias" (art. 99, inc. 2°, de la Constitución Nacional). En este sentido, dos son las cuestiones que deben analizarse para evaluar si la resolución ME 314/04 tiene naturaleza reglamentaria: en primer lugar, si la sustancia de lo que allí se dice -en lo relevante para este caso, el art. 4° de la resolución que fija la tasa de interés aplicable en los casos de repetición de impuestos regidos por el art. 179 de la ley 11.683- puede ser determinado por una reglamentación realizada por parte del Presidente de la Nación; y, en segundo lugar, si la respuesta a la primera pregunta fuese afirmativa, si el Ministro de Economía estaba habilitado para ejercer esa competencia. La respuesta a ambas cuestiones es negativa.

e) La fijación de la tasa de interés aplicable para el cálculo del monto a devolver al contribuyente por parte del Fisco en razón de la repetición de impuestos en última instancia determina el alcance del derecho de propiedad del contribuyente (art. 17 de la Constitución Nacional) y, por ese motivo, rige a su respecto la exigencia de reglamentación por medio de una ley tal como lo establece el artículo 14 de la Constitución Nacional. De allí la expresión utilizada por el art. 768 del

Código Civil y Comercial de la Nación que establece que la tasa "se determina… por lo que dispongan las leyes especiales". La exigencia de una ley para la conformación del derecho de propiedad y la absoluta indeterminación de la norma que se pretende reglamentar respecto de la tasa aplicable excluyen la posibilidad de considerar lo dispuesto en la resolución ME 314/04 como una norma reglamentaria emitida dentro de la competencia para "reglar los pormenores y detalles necesarios para la ejecución" de las leyes (cf. definición utilizada en Fallos: 337:388). Si bien este argumento bastaría para descartar la posibilidad de considerar la resolución ME 314/04 como una norma reglamentaria, debe sumarse el hecho de que al Ministro de Economía no le ha sido delegada administrativamente tal facultad. En efecto, la facultad reglamentaria pertenece en exclusividad al Presidente de la Nación Argentina (arts. 87 y 99, inc. 2°, de la Constitución Nacional), por lo que los Ministros no tienen la atribución de reglamentar (art. 103 de la Constitución Nacional) salvo que dicha atribución le hubiese sido expresamente delegada (arg. art. 100, inc. 2°, de la Constitución Nacional). Ahora bien, la resolución ME 314/04 no invoca la existencia de delegación alguna y el decreto 101/85 -norma por la que el Presidente de la Nación ha delegado, en los supuestos allí previstos, el ejercicio de facultades propias a sus Ministros y Secretarios de Estado- tampoco incluye en su articulado la delegación de la atribución para fijar intereses como aquellos que se discuten en el presente.

f) Descartado el posible encuadramiento de la resolución aquí examinada como de naturaleza reglamentaria,

resta analizar si la misma podría gozar del status legal por tratarse del ejercicio de una facultad delegada por el Congreso de la Nación. En los considerandos de la resolución ME 314/04 se sostiene -en lo pertinente- "[q]ue la presente resolución se dicta en uso de las facultades conferidas por (…) el Decreto N° 618 de fecha 10 de julio de 1997, su modificatorio y sus complementarios". El decreto 618/97, dictado en virtud del artículo 99, inc. 3°, de la Constitución Nacional establece que la entidad que allí se crea, la Administración Federal de Ingresos Públicos reemplaza a la Administración General de Aduanas y a la Dirección General Impositiva y que la nueva entidad "ejercerá todas las funciones que les fueran asignadas a aquellas por las leyes N° 11.683, N° 22.091, N° 22.415 y por el Decreto N° 507/93 -ratificado por la Ley N° 24.447- y sus respectivas modificaciones, así como por otras leyes y reglamentos". En virtud de que la ley 11.683 es la que regula el procedimiento de repetición de impuestos y, según hemos ya recordado, nada dice en su art. 179 sobre la tasa aplicable y, menos aún, delega tal facultad al Poder Ejecutivo o alguno de los organismos actuantes bajo su órbita nada puede concluirse de lo dispuesto por el decreto 618/97 ya que su contenido normativo se agota en la sustitución de una entidad por otra sin adicionarle a la nueva entidad ninguna función que no le hubiera sido otorgada por las leyes 11.683, 22.091, 22.415 y por el decreto 507/93.

g) En la contestación de la AFIP al traslado del memorial del recurso ordinario (fs. 423/436), el organismo fiscal argumenta que, en virtud de lo prescripto por el art. 3°

del decreto 618/97, "es la AFIP el Organismo facultado para aplicar intereses y cualquier accesorio que por situación de cualquier naturaleza pueda surgir de la aplicación y cumplimiento de las normas legales y, por ende, quien puede delegar dicha facultad en el Ministerio de Economía, como viene haciéndolo desde su creación" (fs. 433). Tal argumento encuentra dos obstáculos insalvables. En primer lugar, es claro que la AFIP es el órgano encargado de la recaudación fiscal a nivel nacional y, en el ejercicio de sus funciones, puede aplicar los intereses y accesorios previstos por las normas de fondo pero ello no significa que tenga competencia para suplir el vacío legal y establecer los intereses que la norma legal para el caso de la repetición de impuestos ha omitido fijar. En segundo lugar, aun si se admitiera la existencia de una delegación a la AFIP, esta no ha delegado administrativamente esa facultad -ni pudo haberlo hecho- en el Ministerio de Economía. Tampoco puede entenderse que este último pudiera ejercerla por sí mismo en virtud de la "superintendencia general y control de legalidad" sobre el órgano fiscal que le adjudica el artículo 2° del decreto 618/97.

h) Las consideraciones anteriores son consistentes con los principios expresados por esta Corte para delinear la figura de la delegación legislativa en el nuevo texto constitucional. En efecto, en Fallos: 331:2406 este Tribunal interpretó que el art. 76 de la Constitución Nacional establece un principio general contrario al ejercicio de facultades legislativas por el Presidente como una práctica normal (considerando 9°) y que las excepciones previstas requieren de

leyes delegatorias con principios claros e inteligibles (considerando 11). Cuando la delegación es excesivamente amplia o imprecisa, decidió este Tribunal, "no confiere atribuciones más extensas, sino, al revés, a mayor imprecisión, menor alcance tendrá la competencia legislativa que podrá el Ejecutivo ejercer válidamente" y "[…] quien invoque tales disposiciones en su favor deberá al mismo tiempo justificar su validez, o sea, demostrar que se hallan dentro de alguno de los supuestos excepcionales en que el Ejecutivo está constitucionalmente habilitado" (Fallos 331:2406, considerando 12).

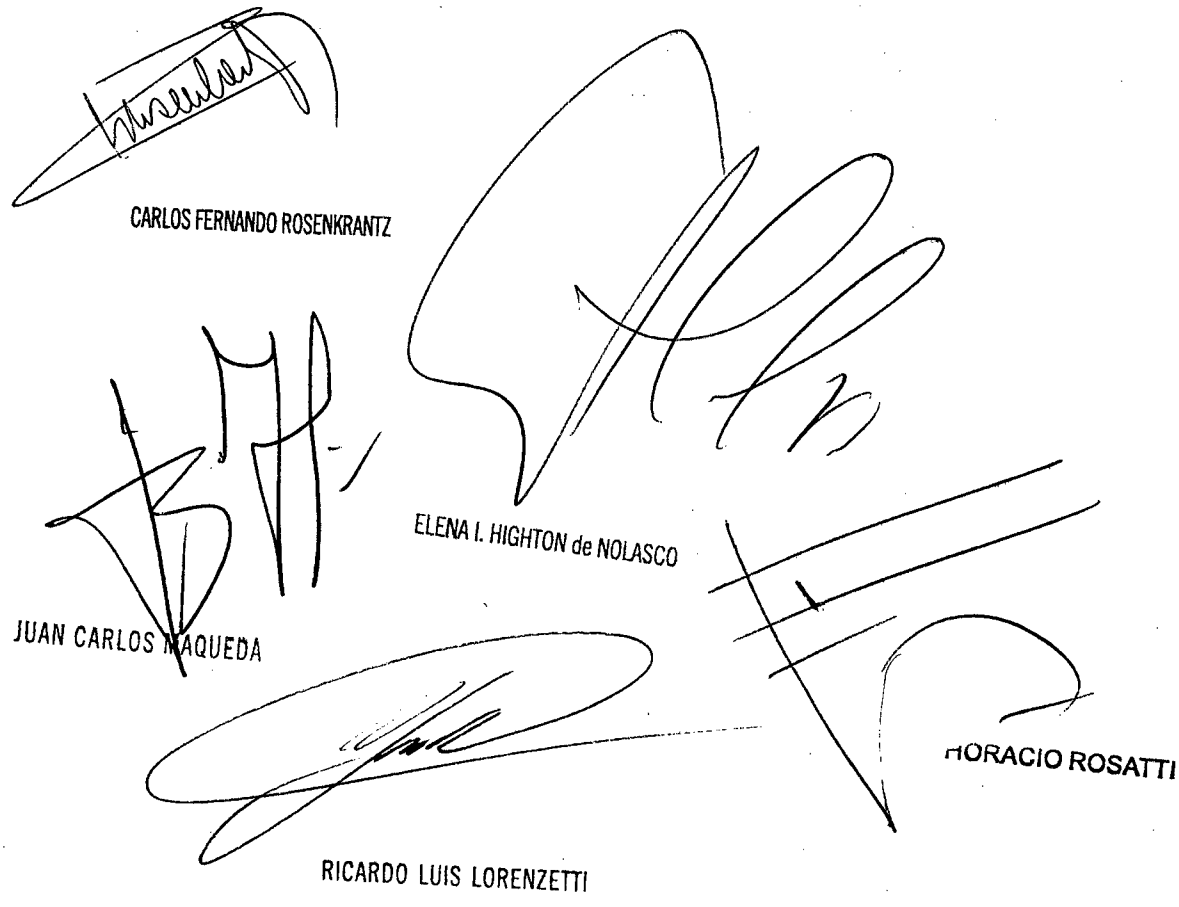
i) La resolución ME 314/04 no cumple con la carga probatoria exigida por la doctrina de esta Corte para justificar una delegación y, por lo tanto, no puede ser considerada como el resultado del ejercicio de una función delegada por el Congreso Nacional. A mayor abundamiento, y sin que ello implique pronunciarse sobre la validez de tales delegaciones -que no son objeto de este juicio-, cuando el Congreso ha querido delegar la fijación de la tasa de interés en el Ejecutivo lo ha hecho de forma explícita (vgr.: para intereses resarcitorios, art. 37 de la ley 11.683; y para intereses punitorios, art. 52 de la ley 11.683).

j) Establecida, pues, la inaplicabilidad de la resolución ME 314/04 al caso de autos esta Corte debe determinar los intereses aplicables "por tasas que se fijen según las reglamentaciones del Banco Central" (art. 768, inciso c, del Código Civil y Comercial de la Nación). En ese sentido, ha afirmado esta Corte que los intereses moratorios "constituyen la consecuencia inmediata y necesaria del incumplimiento de la

obligación, pues tienen por objeto resarcir el lucro perdido por el acreedor al no poder aplicar el capital adeudado a una inversión que genere la renta pertinente, vale decir los intereses que aquél ha dejado de percibir. Desde esta perspectiva, el daño debe liquidarse mediante la aplicación de la tasa bancaria pasiva, pues esta es la que hubiera obtenido el *accipiens* de haberle sido restituido el capital en tiempo oportuno" (Fallos: 315:158, considerando 36). De acuerdo con esta doctrina, determínase la aplicación de la tasa pasiva promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina en los términos prescriptos por el art. 179 de la ley 11.683.

Por ello, por mayoría, se desestima el recurso ordinario deducido por la demandada y, en consecuencia, se confirma la sentencia en cuanto ha sido materia de dicha apelación. Se declara desierto el recurso ordinario deducido por la actora en cuanto a la aplicación al caso de la doctrina "Cargill" con respecto a los períodos fiscales enero, febrero y marzo de 2001 y, en este aspecto, se confirma la sentencia con los alcances establecidos en los puntos a), b) y c) del considerando 11 de la presente; se declara procedente su recurso en el aspecto tratado en el punto d) del mencionado considerando (crédito correspondiente al período fiscal junio 2001) y, con los alcances antes mencionados, se revoca la sentencia; por último, se desestima el recurso de la actora en cuanto a la tasa de interés fijada sobre la suma cuya repetición se ordena y se confirma la sentencia. Las costas de la alzada y las de esta instancia se imponen por su orden, atento al fundamento de la

presente y al resultado alcanzado (art. 68, párrafo segundo, y art. 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese y devuélvase.



Recursos ordinarios de apelación interpuestos por **Compañía Mega S.A.**, representada por el **Dr. Gustavo A. Illia**, con el patrocinio letrado del **Dr. Horacio García Prieto**; y por **el Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado por la **Dra. Luciana P. Maradei**, con el patrocinio letrado de la **Dra. Cecilia Peña**.

Memorial de agravios de la **Compañía Mega S.A.**, fundado por el **Dr. Gustavo A. Illia**, con el patrocinio letrado del **Dr. Horacio García Prieto**; y el del **Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, fundado por la **Dra. María Alejandra Incolla Garay**, con el patrocinio letrado de la **Dra. Marta Franco**.

Traslados contestados por **el Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado por la **Dra. María Alejandra Incolla Garay**, con el patrocinio letrado de la **Dra. Marta Franco**; y por la **Compañía Mega S.A.**, representada por el **Dr. Gustavo A. Illia**, con el patrocinio letrado del **Dr. Horacio García Prieto**.

Tribunal de origen: **Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal n° 11**.