no se trata de artículos de la misma clase. Que resulta, por lo tanto, correcto desechar una aplicación literal de la prohibición contenida en el precepto, la cual conduciría, en la práctica, a un resultado frustratorio de la finalidad primordial de la legislación marcaría que reside en la protección de las buenas prácticas comerciales y la defensa de la buena fe del consumidor (Fallos 253:267; 259:282, causa E. 3. XX. "El Hogar Obrero Cooperativa de Consumo, Edificación y Crédito Limitada c|Ligget Group Inc. s|oposición infundada al registro de marca" del 16 de mayo de 1985 y causa S. 32. XX. "Simonetto S.R.L. c|De Laurentis, Dino" del 26 de noviembre de 1985).

6º) Que, cabe observar, por último, que la invocación del inc. h) del art. 3º no resulta eficaz a los fines de la descalificación que se pretende, toda vez que, como bien lo destaca el *a quo*, la condición de extranjero que inviste el actor no lo hace menos digno de la protección del régimen legal, en cuanto que formular un distingo sobre esa base implicaría desconocer el principio constitucional de igualdad ante la ley.

Por ello, se confirma la sentencia.

AUGUSTO CÉSAR BELLUSCIO — CARLOS S. FAYT
— ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI — JORGE
ANTONIO BACQUÉ.

LA BIZNAGA S. A. A. C. I. F. Y M.
v. DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA

IMPUESTO A LAS GANANCIAS.

La actualización que establece el art. 8º de la ley 21.489 debe aplicarse cuando existe diferencia en favor del fisco entre lo pagado por el impuesto establecido en dicha ley y el ajuste producido en el impuesto a las ganancias en caso de incumplimiento de aquellas normas.

IMPUESTO: Principios generales.

Si la recaudación de los tributos pierde su fundamento esencialmente impositivo para convertirse en un fenómeno exclusivamente financiero, generador de intereses y actualización sobre deudas inexistentes, ello importa una distorsión de las bases éticas del derecho de recaudar.

DICTAMEN DEL PROCURADOR FISCAL DE LA CORTE SUPREMA

Suprema Corte:

Contra la sentencia de la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal que, en cuanto aquí interesa, hizo lugar a la demanda de repetición en la forma solicitada por la accionante, dedujo la Dirección General Impositiva recurso extraordinario, el que fue parcialmente concedido por el *a quo*.

Si bien el auto de fs. 147 no resulta del todo claro, estimo que la denegatoria del remedio federal se circunscribe al agravio vinculado con la fijación de un interés del 6% anual en favor de la actora, sobre la suma repetida.

A los fines de una mejor comprensión del punto debatido, creo conveniente reseñar los hechos que han dado origen a la presente litis.

La actora se acogió al régimen de actualización de valores de bienes de cambio contemplado en la ley 21.489, en virtud del cual liquidó y abonó el gravamen pertinente y dedujo de su declaración jurada por el impuesto a las ganancias (período 1977), el importe del correspondiente revalúo de los bienes de cambio. La demandada cuestionó el acogimiento al régimen mencionado, lo que determinaría que el pago efectuado en ese concepto quede sin causa y, como consecuencia de ese criterio, procedió también a reajustar la declaración jurada del impuesto a las ganancias resultando un sal-

do de impuesto impago en favor del fisco. Este criterio fue finalmente aceptado por la actora en diciembre de 1979 al presentar declaraciones juradas rectificativas.

Mientras la contribuyente pretende que se compensen las sumas acreedora y deudora a valores nominales y que el saldo resultante a su favor se actualice desde la fecha del pago hasta la de su devolución, la Dirección General Impositiva pretende mantener el valor nominal de la suma abonada hasta el momento en que se presentaron las declaraciones rectificativas y actualizar la diferencia por el impuesto a las ganancias desde el vencimiento del plazo general hasta la fecha antes indicada y, recién entonces, proceder a la compensación.

Para admitir las pretensiones de la contribuyente, sostuvo la Cámara que resultaba aplicable el art. 81, *in fine*, de la ley 11.683 (t.o. 1978) que obliga al fisco a compensar créditos y deudas tributarias cuando ambas surgen de una verificación en la que se modifique cualquier apreciación sobre un concepto o hecho imponible. Señaló el *a quo* que dicho precepto rige no sólo en aquellas situaciones en que se hallaren prescriptas las acciones de los contribuyentes, sino también, cuando esta circunstancia no se presenta.

Tal criterio, agregó, no era susceptible de alterarse en virtud de lo dispuesto por el art. 8º de la ley 21.489 en cuanto establece la actualización de los importes no ingresados del impuesto a las ganancias, pues la finalidad de la norma es evitar que sea premiado aquél que dejó de ingresar sumas que le correspondían abonar, situación que no se daba en este caso.

La recurrente discrepa, en primer término, con el alcance que se ha asignado al art. 8º de la ley 21.489. Señala en tal sentido, que el precepto dispone en forma expresa que en caso de incumplimiento de las disposiciones de la ley, deberán abonarse los importes que oportunamente dejaron de ingresarse en concepto de impuesto a las ganancias y/o sus anticipos, los que estarán sujetos a la actualización prevista por la ley 21.281. Ello determina, según piensa, que la procedencia de la actualización e intereses respecto del impuesto a las

ganancias que no se ingresó a su vencimiento, es independiente de que el monto que resulte entre lo pagado por el impuesto de la ley 21.489 sea mayor o menor que la suma a abonar en aquel concepto, por cuanto no existe compensación automática como lo pretende el tribunal.

En ese orden de ideas, afirma que las resoluciones generales 2223 y 2224 establecen que las compensaciones y devoluciones, respectivamente, producirán efectos desde el momento en que se las solicite, lo cual, en la especie, ha tenido lugar a través de la declaración jurada rectificativa, presentada por la actora el 5 de diciembre de 1979. Por el contrario, entiende que el saldo a su favor por el impuesto a las ganancias debe actualizarse y generar intereses desde el vencimiento, es decir, desde el 25 de mayo de 1978.

Por último, considera errónea la interpretación dada al art. 81 de la ley 11.683 (t.o. 1978), pues el espíritu de esa disposición es evitar que la disimilitud del curso de la prescripción de las acciones del fisco y del contribuyente, genere desigualdades entre ambos.

En primer término, opino que cabe analizar la protesta vinculada con el alcance que se debe asignar al art. 81 de la ley 11.683. Al respecto, estimo que el remedio en estudio no contiene una crítica concreta y razonada del pronunciamiento de fs. 115/121, toda vez que la recurrente no controvierte los argumentos expuestos por el *a quo* para arribar a la decisión que se impugna, en especial el que se sustenta en la expresión “aún cuando la acción de repetición se hallare prescripta” utilizada en el texto legal. Por el contrario, el fisco se limita, en este aspecto, a sostener de manera dogmática que la aplicación del precepto requiere, en forma ineludible, que las facultades del contribuyente se encuentren prescriptas. Respecto de este agravio, pienso que debe declararse la improcedencia del recurso extraordinario, atento la falta de fundamentación, lo que torna abstracta la consideración de lo dispuesto en las resoluciones generales 2223 y 2224.

En cuanto al punto vinculado con la inteligencia del art. 8º de la ley 21.489 comparto el criterio adoptado por el inferior, según el cual la actualización que establece dicha norma debe aplicarse

cuando existe diferencia en favor del fisco entre lo pagado por el impuesto establecido en dicha ley y el ajuste producido en el impuesto a las ganancias en caso de incumplimiento de aquellas normas. Ello, en virtud de que esa inteligencia resulta acorde con la finalidad perseguida por las disposiciones que consagran la actualización de las deudas tributarias de provocar una mayor disciplina de los contribuyentes en sus obligaciones fiscales a través de un sistema en el cual el transcurso del tiempo no afecte la real magnitud de la deuda impositiva para evitar la sustracción, en magnitud y tiempo, de los recursos que corresponden al estado y no desplazar inequitativamente al resto de la comunidad cargas que no le corresponden o frustrar al gobierno en sus planes de realización destinadas al bienestar social de la comunidad (Mensaje de Elevación de la ley 21.281).

Este peligro no se presenta, a mi modo de ver, cuando el dinero ha sido ingresado con carácter previo al nacimiento del crédito reclamado, circunstancia en la que, como lo expuse en la causa T. 106 "Taverna Hnos. S. A. s/denegatoria de repetición" dictamen del día de la fecha, se observa la falta de un perjuicio financiero en cabeza de la apelante, el que sí se ocasionaría al contribuyente de aceptarse la tesis de aquélla, por cuanto debería abonarle intereses y actualización por el tiempo durante el cual el capital estuvo en poder de la demandada.

A lo expuesto debo agregar, en apoyo de la solución que propugno, que este Ministerio Público tiene dicho a partir de la causa R. 30 "Repartidores de Kerosene de Y.P.F. de Córdoba c/Fisco Nacional (D.G.I.) s/repetición" dictamen del 28 de mayo de 1984, que si la recaudación de los tributos pierde su fundamento esencialmente impositivo para convertirse en un fenómeno exclusivamente financiero generador de intereses y actualización sobre deudas inexistentes, ello importa una distorsión de las bases éticas del derecho de recaudar.

Por lo expuesto, opino que, con el alcance que antecede, debe confirmarse la sentencia recurrida. Buenos Aires, 30 de diciembre de 1986. *José Osvaldo Casas*.

FALLO DE LA CORTE SUPREMA

Buenos Aires, 31 de marzo de 1987.

Vistos los autos: “La Biznaga S.A.A.C.I.F. y M. c/Dirección General Impositiva s/repeticón de impuesto”.

Considerando:

Que este Tribunal comparte los fundamentos del dictamen que antecede en el aspecto vinculado con el alcance que cabe atribuir al art. 81 de la ley 11.683, así como en cuanto a la inteligencia asignada al art. 8º de la ley 21.489.

Por ello, y lo concordemente dictaminado por el señor Procurador Fiscal, se confirma la sentencia de fs. 115/121 en cuanto fue materia de recurso extraordinario.

AUGUSTO CÉSAR BELLUSCIO — CARLOS S. FAYT
— ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI — JORGE
ANTONIO BACQUÉ.

CASA MARROQUIN S. R. L.

RECURSO EXTRAORDINARIO: Requisitos propios. Cuestiones no federales. Sentencias arbitrarias. Defectos en la fundamentación normativa.

Corresponde dejar sin efecto la sentencia que rechazó la verificación del impuesto a las ganancias, su actualización e intereses resarcitorios, fundándose en que la resolución de la D.G.I. que lo determinó era insuficiente para justificarlo y en que la falta de interposición de los recursos previstos por la ley 11.683 contra las determinaciones de oficio no obstaba a la revisión, pues importó prescindir inmotivadamente de esta regulación procesal específica.