

Tribunal: Corte Suprema de Justicia de la Nación(CS)



Fecha: 18/03/1986

Partes: Arcana, Orazio

Publicado en: LA LEY 1986-D, 22, con nota de Mario R. Micele



Fallos de la Corte Premium

La base a la que está intentando acceder no está incluida en la suscripción contratada.

Para obtener información relativa al acceso a dicha base, por favor **contáctese con su asesor comercial en nuestra sucursal más cercana o al siguiente número telefónico: 4373-2666**

HECHOS:

Un contribuyente inició reclamo por repetición de impuestos abonados en forma indebida. La Cámara, al revocar lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación que aprobó la liquidación de las sumas que el Fisco resultó condenado a devolver a la actora, redujo el interés sobre tales montos a la tasa del 6% anual, en cuanto consideró inaplicable al caso la establecida para el supuesto de mora de los particulares para el pago de tributos. Contra esa resolución se interpuso recurso extraordinario federal. La Corte Suprema de Justicia de la Nación confirmó, por mayoría, la sentencia.

SUMARIOS:

1. Si bien el art. 161 de la ley 11.683 (t. o. 1978 -Adla, XXXVIII-D, 3476- y sus modificaciones), no menciona el tipo de interés aplicable a las repeticiones de tributos, no puede recurrirse para suplir tal vacío a la previsión del art. 42 del mismo cuerpo legal, dada la distinta finalidad que, trasuntan ambas normas de manera que no es objetable la decisión que redujo al 6 % anual la tasa de los intereses aplicables a los montos que el fisco fue condenado a devolver. (En disidencia con esta doctrina los doctores Petracchi y Bacqué se pronuncian por la procedencia de tasa de interés a que alude el art. 42 de la ley 11.683, t. o. 1978, a las sumas que debe devolver el fisco al contribuyente).
2. El art. 42 de la ley 11.683 (t. o. 1978 -Adla, XXXVIII-D, 3476-), está en el título referente a "intereses, ilícitos y sanciones" de manera que legisla las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones del contribuyente hacia el fisco; mientras que el art. 161, del título que trata de las acciones y recursos alude aquél contra el segundo.
3. Es formalmente procedente el recurso extraordinario deducido, si la cuestión debatida excede de la simple determinación de la tasa de interés aplicable al caso de autos, tema que ha sido reiteradamente declarado ajeno a la vía extraordinaria ya que consiste en establecer si ante la falta de previsión por el art. 161 de la ley de 11.683 (t. o. 1978 -Adla, XXXVIII-D, 3476-), de la tasa de interés relativa a las repeticiones, corresponde hacer aplicación de la contemplada en el art. 42 de la misma para el supuesto de la falta de ingreso oportuno por el contribuyente de los conceptos allí enumerados. Ello

así, pues se cuestiona el alcance de normas de carácter federal y la decisión del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que en ellas funda la apelante.

TEXTO COMPLETO:

Dictamen del Procurador Fiscal

Suprema Corte:

Contra la sentencia de la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contenciosoadministrativo Federal, que revocó lo resuelto por el Tribunal Fiscal y declaró que en los supuestos de repetición de impuestos la tasa a abonar por el Fisco Nacional era del 6% anual sobre monto actualizado, dedujo la actora recurso extraordinario, el que fue concedido a fs. 302.

Para arribar a la decisión que se impugna, sostuvo el a quo que la falta de precisión del art. 161 de la ley 11.683 (t.o. 1978) en punto a la tasa de interés correspondiente a las acciones de repetición, no podía llevar sin más a aplicar en forma analógica el art. 42 de ese cuerpo legal que reconoce una finalidad diferente a la del precepto mencionado en primer término.

Expuso en tal orden de ideas que esta clase de acciones iniciadas por los contribuyentes tienden a la reparación del daño ocasionado por el pago indebido, sea éste voluntario o a requerimiento de la propia administración, encontrándose en juegos tan sólo el interés privado, razón por la que debe someterse a las mismas normas que rigen las relaciones patrimoniales de igual naturaleza. Por el contrario, agregó, el accesorio previsto en el art. 42 de la ley 11.683 trasciende el mero interés particular de las partes, ya que pone de relieve la finalidad de estructurar un sistema que permita una más eficiente y rápida recaudación tributaria.

Todo ello, señaló el tribunal, justifica que ante la mora del contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, la ley prevea la posibilidad de la fijación de una tasa de interés más elevada que aquella prevista en las relaciones entre particulares. Por lo demás, continuó, dicha diferencia se encuentra plasmada en la ley 11.683 en punto a la construcción en mora y en el hecho de que el legislador haya previsto en forma expresa sólo los intereses que debe abonar el contribuyente al organismo recaudador.

La recurrente, por su parte, afirma que los intereses a que se refiere el art. 161 de la ley 11.683 (t.o. 1978) tienen como fin último resarcir al contribuyente por la demora en que incurre el fisco para efectuar la devolución de las sumas pagadas indebidamente en concepto de impuestos, naturaleza equivalente a la que cabe asignar a los intereses previstos en el art. 42 de la misma ley. La referida naturaleza resarcitoria surge, por otra parte, del hecho que para la determinación de estos últimos no es necesario seguir el procedimiento reglado por los arts. 23 y 24 ni el de los arts. 72 y 73 de la Ley de Procedimiento Tributario.

Ello torna razonable, según estima, la conclusión a que arribara el Tribunal Fiscal en el fallo plenario "Rader Radiodifusora de Rosario S.A.", en punto a que el art. 161 debía integrarse en lo que hace a la tasa aplicable con el art. 42 del mismo cuerpo.

Recuerda que en los fundamentos de ese plenario se dijo, que el referido art. 161 consagra a favor de los responsables que repiten un gravamen, la obligación accesoria y simétrica, bien que de sentido contrario a la que instituye el art. 42 de

ese mismo texto, cuya finalidad reparatoria es complementaria de la actualización prevista en ese instrumento normativo, y que si bien no contiene referencia alguna sobre la tasa a aplicar, corresponde recurrir en tal caso a la del art. 42 en virtud del reenvío que efectúa el art. 150, vale decir, la de su paralela en sentido contrario en virtud de la igualdad sustantiva y procesal de los sujetos de la relación tributaria.

Al margen del fundamento que antecede, considera que el tema en examen puede resolverse también por aplicación de los arts. 794, 811 y 812 del Código Aduanero para el caso de estimarse inaplicables las disposiciones antes mencionadas de la ley 11.683 (t.o. 1978), lo que evitaría recurrir al derecho de fondo en vez de aplicar la ley fiscal análoga.

En primer término, debo señalar que el recurso extraordinario resulta procedente desde el punto de vista formal en tanto se cuestiona el alcance asignado a disposiciones de naturaleza federal como los arts. 42, 150 y 161 de la ley 11.683 (t.o. 1978) y lo resuelto ha sido en contra de las pretensiones que la recurrente fundó en dichas normas.

Sentado ello, creo conveniente destacar que los intereses a que se refiere el art. 161 de la ley 11.683 son legales en cuanto a su origen y moratorios en cuanto a su finalidad la cual no es otra que resarcir al contribuyente por el daño que sufre como consecuencia de la mora del fisco en devolver un impuesto abonado demás por aquél. La referida norma determina el momento a partir del cual comienza el cómputo de esos accesorios, y, a mi juicio, contempla en forma implícita que ellos se deben hasta el efectivo pago, razón por la cual no comparto el criterio de integrar esta disposición con el art. 150 del mismo cuerpo.

Queda entonces entendido que el único elemento omitido por el legislador en la redacción del artículo mencionado en primer término es la tasa aplicable en los supuestos allí contemplados.

Como lo recordé al dictaminar con fecha 21 de mayo de 1984 en la causa E. 202 "Eca Cines S.R.L. c/Instituto Nacional de Cinematografía", desde el punto de la acción de repetición en general en Fallos: 297:500 el Tribunal, en anterior composición, señaló que del análisis de los arts. 74 y 76 de la ley 11.683 (t.o. 1974) se desprendía que el fundamento de ese instituto se encontraba referido "al pago indebido, o sea, al efectuado sin causa en sentido lato, por no haberse verificado el hecho generador de la obligación".

Señaló la Corte entonces, que dos eran los fundamentos de la acción destinada a lograr la restitución de lo pagado indebidamente en concepto de tributos: a) El primero, basado en el principio de derecho natural, según el cual nadie debe enriquecerse sin causa a costa de otro, "regla ética de proyección patrimonial que no solamente alcanza a las personas privadas sino también al Estado".

b) El segundo, sustentado en otro razonamiento esencialmente jurídico "que se encuentra en las garantías constitucionales que alcanzan a la protección del contribuyente frente a posibles desvíos de la ley o su aplicación".

Como consecuencia de esa categoría de pago sin causa se origina una relación jurídica simétrica de signo contrario y opuesta, como lo ha señalado una parte de la doctrina, a la que tiene como objeto al tributo. Esta simetría, sin embargo, no es total en la medida en que cede cuando el legislador resuelve adoptar soluciones diferenciadas para problemas análogos y como consecuencia de lo que ya expresara al dictaminar con fecha 3 de diciembre de 1984 en la causa C.217, L. XX, Cía. Azucarera del Norte c/Administración Nacional de Aduanas s/recurso de

apelación. R.H." e orden a que el principio de legalidad con todo lo que el mismo supone, es una garantía del contribuyente y no del fisco. También cede la simetría de ambas relaciones en supuestos especiales como el analizado en la citada causa "Eca Cines S.A. c/Instituto Nacional de Cinematografía".

Lo expuesto me lleva a señalar, además, que no comparto el criterio del a quo según el cual en los supuestos de repetición está en juego exclusivamente el interés privado y en ese sentido se encuentra sometido el instituto a las mismas normas que rigen las relaciones patrimoniales privadas. A mi juicio, el interés público comprometido en la correcta recaudación de los tributos no culmina en el momento en que se materializa el pago, sino que su presencia se prolonga en las relaciones subsistentes entre el fisco y el contribuyente, en tanto no puede perderse de vista las bases éticas sobre las que debe realizar el fisco su actividad recaudadora (Dictamen del suscripto in re R. 30 "Repartidores de kerosene de Y.P.F. de Córdoba c/Fisco Nacional. D.G.I.", de fecha 28 de mayo de 1984).

Por otra parte, también discrepo con lo expresado por el a quo en cuanto a que la finalidad del art. 42 de la ley 11.683 sea la de estructurar un sistema que permita una más eficiente y rápida recaudación de impuestos. Expresé al comienzo que los intereses del art. 161 del mencionado ordenamiento tienen fuente legal y su finalidad es resarcir el daño moratorio y no observo que en ninguna de ambas características se diferencien de los accesorios a que se refiere el art. 42. Estos también tienen fuente legal y finalidad resarcitoria. Ello, por supuesto, no obsta a que el legislador contemple tasas diferenciales para esos supuestos, pero pienso que el sólo hecho que las tasas sean distintas no basta para dotar de más eficacia y rapidez al sistema de ingreso de gravámenes.

Si lo que la Cámara ha querido expresar es que tal objetivo puede alcanzarse a través de una tasa elevada en términos absolutos, de forma tal que exceda la mera finalidad resarcitoria y adopte naturaleza penal, el fisco cuenta a esos efectos con las figuras establecidas por los arts. 45 y s.s. de la ley 11.683 (t.o. 1978), por lo que no cabe desnaturalizar los intereses del artículo 42 y despojarlos de su finalidad resarcitoria.

Lo anteriormente expuesto me lleva a considerar que el art. 161 debe integrarse, en el aspecto aquí analizado con la tasa que fija el art. 42 en atención a las similitudes que he expuesto. Lo que por otra parte, resulta acorde con la doctrina del Tribunal en cuanto a que la ley 11.683 consagra en materia de interpretación de las normas del derecho tributario que legisla, la primacía de los textos y principios que le son propios y, con carácter secundario, los que pertenecen al derecho privado (Fallos: 297:500).

A igual resultado se arribaría, según pienso, integrando el art. 161 de la ley 11.683 con los arts. 811 y 812 del Código aduanero, en virtud de aplicarse éstos en repetición de gravámenes aduaneros, tributos que participan de características comunes a los que recauda la recurrida.

Por lo expuesto, opino que corresponde revocar el pronunciamiento apelado en cuanto ha sido materia de agravios. - Buenos Aires, 28 de diciembre de 1984. - José A. Lapierre.

Buenos Aires, 18 de marzo de 1986.

Considerando: 1º) Que la Sala N° 4 de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso-administrativo Federal, al revocar el pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación que había aprobado la liquidación de las sumas que el Fisco Nacional

resultó condenado a devolver a la actora, redujo a la tasa del 6% anual los intereses aplicables sobre tales montos. Contra el fallo, interpuso la demandante recurso extraordinario, que fue concedido a fs. 302.

2º) Que para arribar a la decisión impugnada, consideró el tribunal a quo que si bien el art. 161 de la ley 11.683 (t.o. 1978 y sus modific.) no menciona el tipo de interés aplicable a las repeticiones de tributos, no puede recurrirse para suplir tal vacío a la previsión del art. 42 del mismo cuerpo legal, dada la distinta finalidad que, a su criterio, trasuntan ambas normas.

3º) Que en lo atinente a la procedencia formal del recurso deducido, debe puntualizarse que la cuestión debatida excede la simple determinación de la tasa de interés aplicable al caso de autos, tema que ha sido reiteradamente declarado ajeno a la vía extraordinaria y propio de los jueces de la causa (Fallos: 300:520,744; 302:767, entre muchos otros), ya que consiste en establecer si ante la falta de previsión por el mencionado art. 161 de la tasa de interés relativa a las repeticiones, corresponde hacer aplicación de la contemplada en el art. 42 de la misma ley para el supuesto de la falta de ingreso oportuno por el contribuyente de los conceptos allí enumerados.

4º) Que al ser ello así, remedio intentado es procedente toda vez que se cuestiona el alcance de normas de carácter federal y la decisión del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que en ellas funda la apelante (art. 14, inc. 3º., de la ley 48).

5º) Que la sentencia impugnada parte de la premisa de la distinta naturaleza de los institutos regulados por las normas legales citadas que deriva, según afirma en primer término, del diferente interés que ellas tutelan.

En este sentido entiende que, en tanto en la repetición de tributos abonados indebidamente tan sólo se encuentra en juego el interés privado en el supuesto contemplado por el art. 42 se ha tenido en mira la necesidad de estructurar un sistema más eficiente y rápido de recaudación. De ello concluye que resulta en principio razonable que, frente a la mora del contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones, la ley establezca la posibilidad de fijar una tasa de interés más elevada que aquella prevista en las relaciones entre particulares.

6º) Que la recurrente alega sobre el punto que los intereses previstos en el art. 161 de la ley 11.683 (t.o. 1978) tienen por finalidad resarcir al contribuyente por la demora del fisco en devolver las sumas indebidamente pagadas; y que esa naturaleza resarcitoria de la norma es asimilable a la que cabe atribuir al art. 42 de la ley citada, por lo que es razonable una interpretación de ambas normas que integre sus disposiciones.

7º) Que, contrariamente a lo sostenido por el apelante, es correcta la inteligencia que el a quo efectúa de las disposiciones legales en juego, ya que la extensión analógica de lo dispuesto en el art. 42 al supuesto de repetición de tributos carece de justificación por tratarse de situaciones de diversa índole.

8º) Que, desde el punto de vista formal, el art. 42 integra el título I, capítulo VII, de la ley 11.683 (t.o. 1978), referente a "intereses, ilícitos y sanciones", de manera que legisla las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones del contribuyente hacia el fisco; mientras que el art. 161 se halla en el título II, cap. II, denominado "De las acciones y recursos", que, por tanto, alude a las acciones del primero contra el segundo. Es decir, que las normas están situadas en capítulos

referentes a temas muy distintos.

9º) Que, por otra parte, el art. 42 fue introducido en la ley 11.683 por la ley 21.858, cuyo mensaje de elevación pone de relieve que su finalidad fundamental fue la de "agravar el régimen de sanciones en el ámbito fiscal con penas privativas de libertad y aumento de las sanciones pecuniarias en busca de un mayor cumplimiento de las obligaciones tributarias...". Es evidente que tal objeto es enteramente ajeno al supuesto de repetición de tributos pagados indebidamente, caso en el cual no existe el propósito de constreñir al fisco a dar rápido cumplimiento a la restitución.

10) Que, finalmente, resulta obvio -como lo señala el a quo- el interés común en el pago puntual de los impuestos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, interés que justifica la elevación de las tasas más allá de lo normal, elevación -que por otra parte- no beneficia a personas determinadas sino a la comunidad toda. Dichos objetivos son propios del ámbito al cual se refiere la regla cuya extensión analógica se pretende, lo que no permite su aplicación por esa vía a casos en los cuales aquéllos no se presentan.

Por ello, oído el señor Procurador Fiscal, se confirma la sentencia apelada. Las costas se distribuirán por su orden en ambas instancias, en atención a la existencia de pronunciamientos diversos que pudieron llevar a la actora a creerse con derecho a recurrir (art. 68, 2º párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). - José Severo Caballero. - Augusto C. Belluscio. - Carlos S. Fayt. - Enrique S. Petracchi (en disidencia). - Jorge A. Bacqué (en disidencia).

Disidencia de los doctores Petracchi y Bacqué

Considerando: 1º) Que la Sala Nº 4 de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso-administrativo Federal, al revocar el pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación que aprobó la liquidación de las sumas que el Fisco Nacional resultó condenado a devolver a la actora, redujo a la tasa del 6% anual los intereses aplicables sobre tales montos. Contra el fallo interpuso la demandante recurso extraordinario, que fue concedido a fs. 302.

2º) Que para arribar a la decisión impugnada, consideró el tribunal a quo que si bien el art. 161 de la ley 11.683 (t.o. 1978 y sus modif.) no menciona el tipo de interés aplicable a las repeticiones de tributos, no puede recurrirse para suplir tal vacío a la previsión del art. 42 del mismo cuerpo legal, dada la distinta finalidad que, a su criterio, trasuntan ambas normas.

3º) Que, en lo atinente a la procedencia formal del recurso deducido, debe puntualizarse que la cuestión debatida excede la simple determinación de la tasa de interés aplicable al caso de autos, tema que ha sido reiteradamente declarado ajeno a la vía extraordinaria y propio de los jueces de la causa (Fallos: 300:520, 744;302:767, entre muchos otros), ya que consiste en establecer si ante la falta de previsión por el mencionado art. 161 de la tasa de interés relativa a las repeticiones, corresponde hacer aplicación de la contemplada en el art. 42 de la misma ley para el supuesto de la falta de ingreso oportuno por el contribuyente de los conceptos allí enumerados.

4º) Que al ser ello así, el remedio intentado es procedente, toda vez que se cuestiona el alcance de normas de carácter federal, y la decisión del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que en ellas funda la apelante (art.

14, inc. 3º, de la ley 48).

5º) Que la sentencia impugnada parte de la premisa de la distinta naturaleza de los institutos regulados por las normas legales citadas, que deriva, según afirma, en primer término, del diferente interés que ellas tutelan.

En este sentido entiende que, en tanto en la repetición de tributos abonados indebidamente tan sólo se encuentra en juego el interés privado, en el supuesto contemplado por el art. 42 se ha tenido en mira la necesidad de estructurar un sistema más eficiente y rápido de recaudación. De ello concluye que resulta en principio razonable que frente a la mora del contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones, la ley establezca la posibilidad de fijar una tasa de interés más elevada que aquélla prevista en las relaciones entre particulares.

6º) Que el examen de las normas legales en cuestión no permite arribar a la conclusión señalada, ya que mal puede afirmarse que la ley prevea la posibilidad de establecer para un supuesto, una tasa que supere a la fijada para el restante, cuando sólo contempla uno de ellos sin efectuar mención alguna de la cual se pueda inferir la finalidad que la sentencia acuerda al precepto.

Por lo demás, este extremo se encuentra, obviamente, en la base de la cuestión debatida, la que se origina, precisamente, ante la falta de una previsión como la que constituye el presupuesto del pronunciamiento apelado.

7º) Que éste tampoco encuentra sustento adecuado en el argumento conforme al cual la actividad recaudatoria del Estado se halla encuadrada en principios de derecho público y, por ende, presidida por el concepto de interés público, ya que ello sólo conduciría a concluir que, por encontrarse asimismo la repetición de tributos regulada por normas de derecho público, ese interés, si fuera el correlato necesario de dichas normas, se encontraría también presente en este instituto.

8º) Que el fallo recurrido funda, asimismo, la falta de identidad de los accesorios contemplados por el art. 161 con los que son objeto de regulación en el art. 42, en el distinto régimen al que la ley 11.683 somete el comienzo del término para que ellos se devenguen, esto es, el formal reclamo de repetición necesario en el primer caso, y el curso automático, sin interpelación alguna, en el segundo.

9º) Que ese argumento no resulta eficiente para sostener la conclusión a que arriba el tribunal a quo, ya que sólo demuestra que cuando el legislador quiso plasmar un régimen distinto para cada una de las aludidas situaciones, lo estableció expresamente en las normas respectivas, por lo que inferir una actitud opuesta sólo con respecto al tema en examen, importaría suponer inconsecuencia o falta de previsión de su parte, criterio inadmisibles en los términos de conocida jurisprudencia de esta Corte (Fallos: 278:62; 301:460 y sus citas, entre otros).

Sin perjuicio de lo expuesto, cabe señalar que la diferencia aludida responde sólo a que la obligación del particular está sujeta a plazo por expresa disposición de la ley (art. 27), en tanto que la de restitución no lo tiene fijado. No otra es la razón de haberse establecido el recaudo de la interpelación como modo de constituir en mora al Fisco, criterio análogo, por lo demás, al que después de la reforma introducida por la ley 17.711 contiene el art. 509 del Código Civil para las obligaciones en general.

10) Que al ser ello así, los reparos dirigidos contra los fundamentos en que el fallo apelado finca la disparidad de tratamiento de ambas obligaciones, constituyen

objección válida a lo resuelto en él, porque el criterio que informa la decisión adoptada implica prescindir de la regla metodológica establecida por la propia ley tributaria (art. 11), y que -con palabras de esta Corte- impone efectuar la exégesis de sus disposiciones mediante una razonable y discreta interpretación de los preceptos propios del régimen impositivo y de las razones que los informan con miras a determinar la voluntad legislativa; debiendo recurrirse a los principios del derecho común con carácter supletorio posterior, cuando aquéllas fuentes no resulten decisivas (sentencia del 2 de abril de 1985 en la causa O.182.XIX "Obras Sanitarias de la Nación c/Castiglioni y Lissi, Jorge A. L." y sus citas).

11) Que con arreglo a tales pautas, debe atenderse a que el presupuesto generador de los intereses establecidos por el art. 42 así como de los previstos por el art. 161, no es otro que la mora del deudor en el cumplimiento de la prestación que la ley pone a su cargo. Esta falta de cumplimiento oportuno -se encuentre la deuda a cargo del contribuyente o del Estado- es el hecho que la ley contempla para establecer el comienzo del curso de los intereses, ya que ellos representan un modo específico de indemnización al acreedor, por el retraso en la satisfacción de esa obligación pecuniaria.

12) Que por ser análoga la finalidad con la que los accesorios han sido instituidos en ambas normas, la adopción de un criterio diferencial no previsto por el legislador en cuanto al alcance del resarcimiento en uno y otro caso, se revelaría falta de razonabilidad. Ello implicaría, además, omitir que la ley 11.683 constituye un instrumento normativo unitario y coherente, por lo que no cabe, dentro de una sana hermenéutica, considerar de modo independiente aquéllos de sus artículos que componen un mismo sistema ya que una interpretación racional impone la búsqueda del sentido jurídico total que se obtiene por la conexión de las disposiciones que lo integran.

13) Que en el marco de esta interpretación armónica debe también tomarse en cuenta que en el sistema legal en examen, la falta de cumplimiento oportuno de la obligación provoca, además de los intereses en cuestión, la aplicación del régimen de actualización, ya que tanto ésta como aquéllos, constituyen los efectos derivados del incumplimiento (Fallos: 302:504; sentencia del 13 de diciembre de 1984 en la causa R.30-XX, "Repartidores de Kerosene de Y.P.F. de Córdoba c/Fisco Nacional (D.G.I.) s/repetición", entre otros).

Y dado que ese régimen establece un tratamiento que no varía por el carácter de acreedor o deudor que pueda asumir el Estado, las razones de estricta justicia que, según resulta del mensaje de elevación de la ley 21.281 que lo instituyó, hicieron procedente su aplicación simultánea y paralela en ambos casos, tienen vigencia en el supuesto de autos, en razón de la afinidad de las obligaciones consideradas.

14) Que, por lo expuesto, corresponde concluir que los intereses a cuya fijación elude el art. 42 de la ley 11.683 (t.o. en 1978 y sus mod.) son aplicables en los casos de repetición de tributos.

15) Que la conclusión que antecede exime del tratamiento de la cuestión vinculada con la aplicación de los arts. 794, 811 y 812 del Código Aduanero, planteada asimismo por la recurrente.

Por ello, y lo dictaminado por el señor Procurador Fiscal, se revoca el fallo de fs. 280/281 en cuanto fue materia de recurso. Las costas se distribuirán por su orden en ambas instancias, en atención a la existencia de pronunciamientos divergentes que pudieron llevar a la demandada a creerse con derecho a sostener en posición (art. 68, 2º párrafo, Código Procesal). - Enrique S. Petracchi. - Jorge A. Bacqué.

