República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-42862076-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 24 de Abril de 2025

Referencia: (Sentencia); EX-2024-64119226- -APN-TFN#MEC; MICHELIN ARGENTINA SAICYF

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **"MICHELIN ARGENTINA SAICYF c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación"**, expediente **EX-2024-64119226- -APN-TFN#MEC,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante apartado IV del recurso de apelación IF-2024-31089100-APN-DTD#JGM, vinculado en autos, la incidentista, por apoderado, formula su oposición al pago de la tasa de actuación cuyo monto fuera determinado por la División Coordinación de Impuestos de Sellos y Varios de la D.G.I. (IF-2024-52575235-APN-DTD#JGM) en el trámite expediente principal (EX-2024-31089190- -APN-SGASAD#TFN) por el importe de $ 2.029.967,70 (conf. Ley N° 25.964), por cuanto expresa que, la tasa aplicada, que equivale al 2,5% del monto en litigio, resulta desproporcionada y vulnera principios constitucionales como la razonabilidad, igualdad ante las cargas públicas, tutela judicial efectiva, y no confiscatoriedad de la propiedad. Asimismo, sostiene que la tasa debe reflejar el costo del servicio brindado y no basarse exclusivamente en la capacidad contributiva del obligado, por lo que considera que el cálculo de la tasa *ad valorem* excede razonablemente este costo, transformando el tributo en un mecanismo recaudatorio más que un medio para garantizar el acceso a la justicia. Argumenta que la exigencia de esta tasa pone al contribuyente en una situación de inequidad en comparación con otros que acceden al mismo servicio pagando montos significativamente menores. Plantea que esta condición afecta el derecho de igualdad tributaria y puede impedir el acceso efectivo a una tutela judicial, especialmente en casos de montos elevados. Solicita que el pago de la tasa sea diferido hasta que se dicte sentencia sobre el caso, evitando así el impacto desproporcionado del monto exigido por la Dirección General de Aduanas. Menciona principios constitucionales (arts. 16, 17, 18 y 28), y cita doctrina y jurisprudencia para sustentar sus argumentos sobre la irrazonabilidad de la tasa y la necesidad de garantizar la tutela judicial efectiva.

II.- Por medio de PV-2024-90480735-APN-VOCXIX#TFN se corre el pertinente traslado a la D.G.I., quien lo contesta mediante el documento embebido al IF-2024-93236186-APN-DTD#JGM, solicitando el rechazo del planteo. La D.G.I. fundamenta su posición en lo dispuesto por el art. 185 de la Ley 11.683, el cual delimita la competencia del Tribunal Fiscal en cuestiones de inconstitucionalidad, permitiéndole únicamente adherir a la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en situaciones en las que dicho tribunal ya haya declarado la inconstitucionalidad de las normas tributarias o aduaneras impugnadas. Asimismo, sostiene que la tasa judicial constituye el precio retributivo del servicio de administración de justicia, de uso facultativo por parte del accionante, por lo que se basa en el interés económico del litigio y no en la capacidad contributiva personal del actor, lo que asegura una proporcionalidad en su aplicación.

Además, resalta que, dada la relevancia institucional de declarar la inconstitucionalidad de una norma, esta herramienta debe utilizarse como *"última ratio"* del orden jurídico, exigiendo prueba concreta y fundamentada de su contradicción con los principios consagrados en la Constitución Nacional. Finalmente, menciona que el ordenamiento procesal contempla el beneficio de litigar sin gastos para quienes demuestren carecer de recursos económicos, garantizando así el acceso a la justicia sin que la obligación del pago de la tasa constituya un obstáculo inconstitucional. Mediante PV-2024-99801147-APN-VOCXIX#TFN este Tribunal tiene por contestado el traslado conferido al representante fiscal de la DGI. A través del IF-2025-381915796-APN-VOCXIX#TFN se elevan estos autos a conocimiento de la Sala "G".

III.- Sentado lo expuesto precedentemente, corresponde recordar que la Ley N° 25.964 estableció que las actuaciones ante el Tribunal Fiscal de la Nación estarán sujetas al pago de una tasa, cuya alícuota asciende al 2,50%, calculados sobre *"el importe total cuestionado (incluyendo sanciones)"* (conf. art. 2).

Dicha tasa debe ser abonada por la parte actora en su totalidad, en el acto de iniciación de las actuaciones.

Asimismo, la citada ley dispuso la exención del pago de la tasa de actuación a las personas que actuaren con beneficio de litigar sin gastos, previendo que el trámite tendiente a obtenerlo también se encuentra exento de tributar (cfme. art. 9).

Es decir, la Ley N° 25.964 establece el pago de una *tasa de actuación* ante este Tribunal a cargo de quien litiga -similar a la tasa de justicia que se abona al litigar ante el Poder Judicial de la Nación-, pero prevé la posibilidad de eximirse de tal pago ante la demostración fehaciente de la imposibilidad de hacerlo, a fin de no afectarse el derecho de defensa y acceso a la justicia, a cuyo fin deberá solicitarse y sustanciarse el pertinente beneficio de litigar sin gastos.

IV.- Primeramente, corresponde señalar que este Tribunal no se encuentra obligado a seguir a las partes en todas y cada una de sus argumentaciones, sino tan sólo en aquellas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfme. Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros).

V.- Cabe mencionar que, los planteos de la incidentista ya han sido tratados por nuestra Corte en relación a las disposiciones de la Ley N° 23.898 referida a la "tasa de justicia"; por lo que, atento la similitud que guarda la Ley N° 25.964 respecto de aquella, las conclusiones de nuestro Alto Tribunal -las que comparto- resultan plenamente aplicables al caso de autos.

Al respecto, la Corte expresó:

"También plantea la actora la inconstitucionalidad del art. 2° de la ley 23.898, en cuanto establece una tasa del 3% "sobre el valor del objeto litigioso que constituya la pretensión...", pues considera que esa disposición desnaturaliza las características de la tasa, tornándola ilegítima y confiscatoria.

Cabe reiterar en este punto lo expuesto precedentemente acerca de la improcedencia de la impugnación con base constitucional de un régimen jurídico por parte de quien -como es el caso de la provincia- se sometió voluntariamente y sin reserva expresa a aquél.

Sin perjuicio de ello, los argumentos en que se pretende sustentar la objeción resultan inatendibles.

En efecto, la actora arguye que el monto total de lo recaudado por la tasa judicial debe guardar una razonable y discreta relación con el costo total del servicio efectivamente prestado, e invoca la doctrina del precedente de

Fallos: 270:468 (in re: "S.A. Frigorífica Cía. Swift de La Plata c/ Administración General de Puertos"). Sobre esa base, aduce que el precepto antes citado desnaturaliza el concepto de tasa y transforma el tributo en un impuesto que no se vincula con el costo del servicio sino con el monto de la demanda. Añade que dicha norma impone indebidas restricciones que impiden el acceso a un tribunal.

En el pronunciamiento que menciona la recurrente, esta Corte sostuvo, efectivamente, que las tasas suponen una contraprestación aproximadamente equivalente al costo del servicio prestado, con cita del precedente de Fallos: 234:663 -entre otros-.

Pero en este último se aclaró que respecto de ciertos servicios es imposible fijar con exactitud su costo individual y por eso, para los respectivos tributos "se fijan contribuciones aproximadas, equitativas, que pueden dejar superavits en unos casos y déficits en otros; estableciéndose compensaciones en cálculos hacendarios más o menos acertados, pero que los jueces no pueden revisar". También se recordó allí la doctrina de Fallos: 201:545, donde se dijo que si es de la naturaleza de la tasa tener relación con el costo del servicio, "no ha de interpretarse esto último en el sentido de una equivalencia estricta, prácticamente imposible de establecer, sino en el de que al cobro de una tasa corresponde siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente...". Y, finalmente, se dijo que "no se ha considerado injusto y se ha tenido más bien por equitativo y aceptable que para la fijación de la cuantía de la tasa retributiva de los servicios públicos se tome en cuenta, no sólo el costo efectivo de ellos con relación a cada contribuyente, sino también la capacidad contributiva de los mismos..., a fin de cobrar a los menos capacitados una contribución menor que la requerida a los de mayor capacidad, equilibrando de ese modo el costo total del servicio público" (Fallos: 234:663; doctrina reiterada en Fallos: 277:218 y 287:184).

Con arreglo a ese criterio, no es censurable que para la determinación de la tasa judicial se tenga en cuenta la capacidad tributaria del beneficiario del servicio, la que se presume por el monto del pleito o interés económico jurídicamente comprometido. Por otra parte, los servicios prestados por la administración de justicia son tanto más importantes y apreciables cuanto mayor sea el valor de los bienes sobre los que versa el proceso (doctrina de Fallos: 170: 131).

Es del caso recordar que la Corte Suprema no puede sustituir su criterio de conveniencia o eficacia económica o social al del Congreso de la Nación, para pronunciarse sobre la validez constitucional de las leyes que establecen impuestos o tasas (Fallos: 247:121).

Por lo demás, la invocada carencia de proporcionalidad entre el costo global del servicio y los montos totales recaudados en concepto de tasa judicial constituye una afirmación dogmática, pues se omite demostrar los extremos fácticos que la sustentarían.

En otro orden de ideas, debe desestimarse la tacha de invalidez del gravamen como contrario a los arts. 17 y 18 de la Constitución Nacional pues la garantía de la propiedad no es óbice a la aplicación de gravamen alguno en tanto no sea confiscatorio, y no puede tampoco serlo para la tasa en cuestión que siempre, en los pleitos de contenido patrimonial, pesará sobre alguien que entiende defender lo que es suyo (Fallos: 201:557 y 258:230). Tampoco puede decirse que dicha tasa desconozca la inviolabilidad de la defensa en juicio desde que no se ha probado, ni siquiera insinuado, la imposibilidad de sufragarla (Fallos: 125:10). Por lo demás, no puede sostenerse genéricamente que la tasa de justicia obste a la posibilidad de acceder a la jurisdicción, toda vez que la falta de ingreso del tributo no impide la prosecución del trámite normal del juicio (art. 11 de la ley 23.898)" (Fallos 321:1888, considerando 12°).

Vinculado a ello, nuestra Corte también ha dicho: "*Que el beneficio de litigar sin gastos encuentra sustento en dos garantías de raigambre constitucional: la de defensa en juicio y la de igualdad ante la ley (arts. 18 y 16 de la Constitución Nacional). Ello es así, pues por su intermedio se asegura el acceso a la administración de justicia, no ya en términos formales, sino con un criterio que se adecua a las circunstancias económicas de los contendientes. En ese marco deben ser valorados también los intereses de la contraria, tan respetables como los de la actora, a fin de que no se vean conculcados si a un limitado beneficio se lo transforma en indebido privilegio (Fallos: 311:1372 y CSJ 793/2004 (40-B)/CS1 "Bergerot, Ana María c/ Salta, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios (beneficio de litigar sin gastos)", sentencia del 23 de junio de 2015"* (Fallos 342:1473, considerando 2°).

Lo dicho por el Máximo Tribunal resulta plenamente aplicable al caso de autos, siendo suficiente para desestimar los

agravios de la incidentista que sustentan su oposición al pago de la tasa de actuación prevista en la Ley N° 25.964, con costas. No se hace necesario un análisis adicional, puesto que la actora ni siquiera ofreció prueba tendiente a acreditar que dicho pago resulte confiscatorio, ni solicitó el beneficio de litigar sin gastos, previsto en la norma, para eximirse del pago, pese a estar en condiciones de hacerlo si realmente se encontraba imposibilitada de cumplir con dicha obligación.

En definitiva, los planteos de la incidentista representan meras discrepancias en cuanto a su obligación de pagar la tasa de actuación ante este Tribunal, carentes de contenido sustancial y prueba relevante que sustenten tales argumentaciones, lo que justifica su rechazo con costas.

Por ello, **VOTO POR:**

1) Rechazar la oposición al pago de la tasa de actuación efectuada por la incidentista MICHELIN ARGENTINA SAICYF; con costas.

2) Intimarla para que en el plazo de 5 (cinco) días ingrese, en concepto de tasa de actuación, la suma de **PESOS DOS MILLONES VEINTINUEVE MIL NOVECIENTOS SESENTA Y SIETE CON SETENTA CENTAVOS ($ 2.029.967,70)**, bajo apercibimiento de librar la correspondiente boleta de deuda con más intereses (cfme. arts. 2, 3 y 7 de la Ley 25.964).

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1) Rechazar la oposición al pago de la tasa de actuación efectuada por la incidentista MICHELIN ARGENTINA SAICYF; con costas.

2) Intimarla para que en el plazo de 5 (cinco) días ingrese, en concepto de tasa de actuación, la suma de **PESOS DOS MILLONES VEINTINUEVE MIL NOVECIENTOS SESENTA Y SIETE CON SETENTA CENTAVOS ($ 2.029.967,70)**, bajo apercibimiento de librar la correspondiente boleta de deuda con más intereses (cfme. arts. 2, 3 y 7 de la Ley 25.964).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.04.23 14:54:37 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.04.24 11:37:20 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.04.24 14:07:42 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.04.24 14:08:13 -03:00