21358/2023 AMX ARGENTINA SA (TF 33609-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 21 de noviembre de 2023.- SH

Y VISTO:

El recurso de apelación interpuesto por la parte actora a fs. 75, contra la sentencia de fs. 68/74, fundado por el memorial de fs. 8/91, cuyo traslado fue replicado por el Fisco Nacional a fs. 103/108; y,

CONSIDERANDO:

I.- Que por la sentencia del 4 de julio de 2019 el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución (SDG OAM) nro. 52 /2013 e hizo lugar a la devolución de la suma de $454.259,20, con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero, desde el 6/07/2007 hasta la fecha de efectivo pago, en concepto de derechos de importación abonados con relación a la destinación 01 073 IC04 012410L. Las costas las impuso a la AFIP-DGA vencida.

En cuanto aquí interesa, el tribunal –por mayoría- dispuso que la moneda en que deberá concretarse la devolución es la de curso legal por estricta aplicación del criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “CENCOSUD SA (TF 29.535-A) c/DGA”, C1242, XLIX, debiendo convertirse a pesos el importe de dólares liquidado en el despacho de importación por el tipo de cambio vigente a la fecha en que los derechos fueron pagados, con más los intereses.

II.-Que la parte actora al expresar agravios centra sus cuestionamientos en torno a dos cuestiones. En primer lugar, se queja de que la devolución haya sido determinada en pesos a valor histórico cuando la deuda, al momento del pago, fue determinada en dólares y transformada en pesos al tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago. En segundo orden, para la hipótesis que esta alzada confirme que la devolución debe hacerse en moneda nacional y a valor histórico, plantea que a los fines de mantener incólume el capital, solicita que se deje sentado que la tasa del artículo 811 del CA, deberá ser equivalente a la que percibe el EN cuando actúa como acreedor (art. 794 del CA al cual remite, conforme una sana interpretación del artículo mencionado.

En cuanto al primer capítulo, destaca que el Sistema Informático María liquidó como derechos de importación U$S 147.200, cuando correspondía liquidar U$S 0 y que la repetición se inició por un

total de U$S 147.200. El tipo de cambio vigente fue $3,086, por cada dólar, y por consiguiente, se depositaron $454.259,20, que es la suma que se ordena devolver.

En esa inteligencia, puntualiza que dejando de lado por un momento que el interés previsto en el art. 811 tiene otra finalidad, es indudable que frente a un tipo de cambio promedio de $60 (al momento que redacta el escrito AMX) podría adquirir la cantidad de U$S 7570 que representa casi veinte veces menos que el equivalente pagado oportunamente calculado en moneda estable. Repara en que si el Fisco tuviera que reclamar hoy la deuda, sin adicionar intereses, pretendería U$S 147.200, que al tipo de cambio 60 arroja un total de $8.832.000. Concluye que no hay duda de la desproporción irracional entre aplicar un mecanismo y otro, en perjuicio del importador (cfr. fs. 81vta./82).

En seguida, recuerda que tanto la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación como del fuero, se enderezaba en miras a corregir esta asimetría y que, sin embargo, la Corte Suprema de Justicia de la Nación recovó el pronunciamiento dictado por la Cámara. Al respecto, considera que ha habido cambios en la legislación que autorizan abordar un nuevo tratamiento sobre esta desproporción y señala que existe una interpretación integradora que no ha sido considerada por el fallo "CENCOSUD" que limitó la aplicación del argumento utilizado de manera tal que desbalanceó la ecuación Fisco/contribuyente. En sustento de la pretendida revisión de esa doctrina judicial, indica que históricamente la aduana sostiene que los tributos deben "determinarse" en dólares, con sustento en el art. 20 de la ley 23.905 que dispuso que: "Los derechos de importación, los derechos de exportación, así como los demás tributos que gravaren las importaciones y las exportaciones se determinarán en dólares estadounidenses" (primer párrafo) y que "El pago podrá efectuarse en la mencionada moneda, en bonos de crédito a la exportación de acuerdo a las normas vigentes, o en australes. En este último caso la equivalencia se determinará conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago" (segundo párrafo). Manifiesta que la ley ha establecido un mecanismo para la determinación del tributo que modificó la prevista en el Código Aduanero por cuanto el primer párrafo se ciñe exclusivamente a la determinación del importe que correspondiere, mientras que en el segundo se refiere a la forma en que el contribuyente, una vez determinado el tributo, procederá a su cancelación.

Considera que, tal como lo interpretó la Sala V del fuero, en el precedente "3 M Argentina – TFN 28.945-A c/DGA", la "determinación del *quantum* a devolver" en los casos de repeticiones también debería practicarse con el mecanismo previsto en el primer párrafo del art. 20 de la ley 23.905. Reconoce que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, al analizar el texto del art. 809 del Código Aduanero ha concluido que esa norma exige a la Aduana devolver los importes "que hubiera percibido" y que, habiendo percibido pesos, debe devolver pesos, en principio a valor histórico y, sin embargo, destaca que ese elevado criterio jurisprudencial soslaya que la ley 23.905 modifica de manera asilada el Código Aduanero y que lo hizo en un momento en que las deudas en pesos y dólares eran equivalentes, siendo ambas obligaciones de dar sumas de dinero. Añade que, por otra parte, el mentado criterio implica aplicar en beneficio del Fisco las normas mencionadas, omitiendo la aplicación de la solución que los artículos 813 y 814 del Código Aduanero traían para evitar la depreciación, presumiblemente por aplicar el art. 7 de la ley 23.928, aun cuando la sentencia apelada ni se refiera a estas normas. Recalca que es cierto que la ley 23.928 prohibió la indexación y repotenciación de deudas y que también lo es que la ley 25.561 de emergencia económica, mantuvo esa limitación, pero que ambas normas fueron dictadas en contextos bien diferentes por cuanto la primera se deba en un contexto de paridad cambiaria y la segunda, se sancionó en plena crisis del 2001.

En resumen, manifiesta que la firma exportadora se privó del uso del capital para abonar a requerimiento del fisco una obligación creada por un acto administrativo nulo del Estado Nacional y al ordenarse la devolución que supuestamente recompondría esa arbitrariedad, recibirá solo por el capital, menos del equivalente de la quinta parte de lo que fue obligado a pagar.

En tales condiciones, solicita que la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "CENCOSUD" sea revisada a la luz de las disposiciones del Código Civil y Comercial, en particular, del artículo 772, referido a la cuantificación de un valor, y del artículo 390, que regula el instituto de la restitución consecuencia de la nulidad pronunciada por los jueces. Alega que una solución contraria,

implicaría un enriquecimiento indebido del Estado en los términos del art. 1794 y siguientes del Código Civil y Comercial, el cual, reitera, aparece suficientemente demostrado.

Manifiesta que si únicamente se considera el pago en moneda nacional, la devolución de tal importe, en un escenario inflacionario como el de la Argentina de los últimos años, equivaldría a convalidar un sistema de expoliación del importador y de enriquecimiento sin causa del fisco.

En seguida aborda la cuestión de los intereses (cfr. fs. 85y ss). En orden a ello, refiere que el legislador previó que el paso del tiempo en procesos inflacionarios corrompería el capital adeudado y que en la legislación previó igual solución tanto para las deudas de las que el Fisco es acreedor (art. 799 del CA) como para los créditos de los particulares cuando el Fisco es deudor (arts. 813 y 814 del CA). Agrega que esta previsión alcanza su máxima expresión en el art. 1079 del CA cuyo texto cita.

Reflexiona que el art. 811 del CA no define la naturaleza del interés que establece pero, en la lógica del código que rige la materia aduanera funcionaba, conjuntamente con la actualización del art. 814 del CA, conforme el art. 1079.

Analiza la historia de las diversas resoluciones por las que se han fijado tasas de interés. Puntualiza que de los considerandos de la resolución SSFP 38/1991 surge que se motivó en la necesidad de revisar el régimen de las tasa de interés aplicables en los términos de los arts 794 y 797 del CA instaurado a través de la resolución de la ex Secretaría de Hacienda 5/1989, a raíz del dictado de la ley 23.905 y se menciona la necesidad de fijar tasas para aquellos importes de tributos liquidados en dólares estadounidenses. Explica que por la resolución SSFP 38/1991 quedaron fijados los intereses del 7% y del 10,5% para los supuestos del art. 794 y 797, respectivamente, con una reducción del 1% y del 1,5% anual cuando se tratare de importes liquidados en dólares estadounidenses, a la vez que previó que la tasa interés aplicable sobre los importes expresados en dólares seria del 6%.

Indica que esta misma diferenciación mantuvo en las sucesivas resoluciones modificatorias pero que, a partir de la resolución SH 360/1996 se modificó el criterio sentado por el Código Aduanero en relación con los intereses contemplados en el art. 811, fijando una tasa

diferenciada según quien fuere el deudor de la obligación. Pone de relieve que, de este modo, la Secretaría de Hacienda se apartó del principio establecido en el art. 812 del CA y dispuso la aplicación de un porcentaje mucho menor cuando se trata de una deuda que debe ser efectivizada por el Fisco Nacional.

Describió que las resoluciones (MEOSP) 366/98, 1253/98, (ME) 110/02, 36/03, (MEP) 314/04 y 841/10 modificaron la tasa de interés que percibe el fisco por sus créditos de modo de adecuarla a las condiciones imperantes al tiempo de sus sanción, pero ninguna de ellas tuvo en cuenta esas mismas condiciones para adecuar la tasa de interés que devengan los créditos de los administrados por los importes que deben serle devueltos por el fisco, así como tampoco, establecieron tasas de interés distintas según cual fuera la moneda en que se expresara la deuda.

Reparó en que, recién a partir del dictado de la Resolución del Ministerio de Hacienda nro. 598/2019 se reconocieron nuevamente las tasas diferenciadas para deudas aduaneras en U$S y en $ pero con aplicación a partir del 1° de agosto de 2019 de modo que la tasa del 0,5% mensual fijada para las repeticiones de tributos aduaneros en el año 2004 mediante la resolución MEP 314/2004, se mantiene hasta esa fecha, en que recién comienza a aplicarse la nueva tasa.

Al respecto, interpreta que el legislador en el art. 811 del Código Aduanero ha previsto que la obligación de devolver los importes percibidos indebidamente en concepto de tributos aduaneros no puede considerarse cumplida a menos que se restituya el importe original con más los intereses previstos en la norma, los cuales se caracterizan por ser de la especie “moratorios”, dado su finalidad de resarcir o indemnizar el daño sufrido por el particular durante el tiempo que fue privado de su capital.

En ese orden de ideas, sostiene que el Código expresamente ha establecido que la tasa de interés fijada por el art. 794 –supuesto de mora del contribuyente en el pago de los gravámenes- se debe aplicar también a los supuestos alcanzados por el art. 812 –supuesto de mora del fisco en la restitución de las sumas abonadas indebidamente en concepto de tributos-. Por ello, afirma que la tasa de interés aplicable en materia de repeticiones de tributos aduaneros debe ser la misma que la aplicable en materia de deudas tributarias, garantizando de ese modo la igualdad de trato para el fisco y los contribuyentes.

Argumenta que la remisión que efectúa el art. 812 al art. 794 debe ser interpretada de modo integral, especialmente en referencia a “la misma tasa” y con relación a ello expone que el legislador optó por establecer en el art. 812 que en los supuestos previstos en el art. 811 “la tasa de interés será la que fijare la Secretaría de Estado de Hacienda, de conformidad con lo previsto por el art. 794” (el subrayado pertenece al original).

Expone que desde un análisis gramático el término “de conformidad” según la Real Academia Española implica “igualdad, correspondencia de una cosa con otra”, de modo que el legislador quiso dejar debidamente aclarado que la tasa de interés en materia de repeticiones sería “igual” a la que fijare la Secretaría de Hacienda para las deudas tributarias. Desde la perspectiva de la técnica legislativa, destaca que la redacción de los arts. 794 y 797 es idéntica, mientras que los arts. 812, 838 y 845 reenvían a lo dispuesto en el art. 794. De tal suerte que, los arts. 812, 838 y 845 no delegan en la Secretaría de Hacienda la facultad de establecer la tasa de interés, como sí lo hace el art. 794 en materia de deudas tributarias, sino que aquellas normas solo remiten a lo dispuesto en el art. 794 a los efectos de que la tasa que fije aquel organismo en relación a las deudas tributarias sea también aplicable en los casos en que el deudor es el fisco y, por consiguiente, el Ministerio de Economía solo tiene facultades para establecer la tasa de interés a que se refiere el art. 794 del Código Aduanero, y esa tasa resulta directamente aplicable, por disposición legal expresa a las hipótesis previstas en los arts. 812, 838 y 845 toda vez que estas normas no autorizan a fijar una tasa diferenciada.

Agrega que desde el punto de vista de los usos y las costumbres, con anterioridad al dictado de la resolución SH 360/1996, la Secretaría de Hacienda y los organismos que la sucedieron, invariablemente establecieron el mismo interés para uno y otro supuesto, invocando únicamente las facultades de los arts. 794 y 797 del Código Aduanero. Cita jurisprudencia en sustento de su postura y formula reserva de caso federal.

Por último, manifiesta que la resolución 598/2019, que reconoce intereses a favor de los contribuyentes aplicando una tasa que guarda relación con la tasa pasiva promedio que publica el BCRA, “se queda a mitad de camino al establecer que sus efectos son exclusivamente hacia el futuro.

Solicita que se ordene la devolución de la suma reclamada, en su equivalente al valor determinado oportunamente en dólares, con más los intereses corridos desde la fecha del pago, incrementada con la tasa de interés pasiva fijada por el Banco Central de la República Argentina, en sintonía con lo resuelto en el caso Alubia y demás jurisprudencia citada.

De su lado, el Fisco Nacional AFIP-DGA a fs. 103 /108 vta. contesta los agravios, solicita su rechazo y que se confirme la sentencia del Tribunal Fiscal.

III.- Que a los efectos de determinar cómo debe liquidarse el monto que la AFIP- DGA debe restituir a la firma importadora en concepto de los derechos de importación con relación a la mercadería tramitada en la destinación 07073IC04012410L, que fueron determinados en dólares y pagados en pesos, cabe comenzar por reseñar las normas aplicables, para luego abordar la interpretación que de estas efectuó la Corte Suprema de Justicia de la Nación, a fin de examinar la procedencia de su revisión.

En orden a ello, con respecto a la moneda de determinación y pago de los derechos de exportación, el artículo 20 de la ley 23.905 dispone que:

“Los derechos de importación, los derechos de exportación, así como los demás tributos que gravaren las importaciones y las exportaciones se determinarán en dólares estadounidenses”.

“El pago podrá efectuarse en la mencionada moneda, en bonos de crédito a la exportación de acuerdo a las normas vigentes, o en australes. En este último caso la equivalencia se determinará conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago”.

Por otro lado, con respecto a la repetición del pago indebido, el art. 809 del Código Aduanero dispone que:

“La Administración Nacional de Aduanas, a solicitud de los interesados y previa intervención del Tribunal de Cuentas de la Nación, devolverá directamente los importes que hubiera percibido indebidamente en concepto de tributos.”

Finalmente, el Código Civil y Comercial, invocado por la recurrente, dispone que:

Art. 390 –efectos de la nulidad – restitución “La nulidad pronunciada por los jueces vuelve las cosas al mismo estado en

que se hallaban antes del acto declarado nulo y obliga a las partes a restituirse mutuamente lo que han recibido".

Art. 772 -Cuantificación de un valor-. "Si la deuda consiste en cierto valor, el monto resultante debe referirse al valor real al momento que corresponda tomar en cuenta para la evaluación de la deuda. Puede ser expresada en una moneda sin curso legal que sea usada habitualmente en el tráfico. Una vez que el valor es cuantificado en dinero se aplican las disposiciones de esta Sección".

Art. 1794.-Enriquecimiento sin causa. "Toda persona que sin una causa lícita se enriquezca a expensas de otro, está obligada, en la medida de su beneficio, a resarcir el detrimento patrimonial del empobrecido.

Si el enriquecimiento consiste en la incorporación a su patrimonio de un bien determinado, debe restituirlo si subsiste en su poder al tiempo de la demanda."

IV.- Que con relación a las cuestiones referidas al tipo de cambio y los términos en que debe calcularse la devolución de los tributos aduaneros, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos "Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA", sentencia del 15 de mayo de 2014, resolvió que devolución debe efectuarse en la misma moneda nacional en que fue hecho el pago, pues -de acuerdo con la doctrina del precedente E.222.XLI. "Editorial Perfil S.A.", sentencia del 12 de agosto de 2008-, en las condiciones indicadas, no existe suma alguna que deba ser devuelta en dólares estadounidenses ni que deba ser transformada a pesos en los términos del decreto 214/02", añadiendo -a mayor abundamiento- que "el art. 809 del Código Aduanero -que regula la devolución de los tributos que el Fisco ha cobrado indebidamente- establece expresamente que la Aduana 'devolverá directamente los importes que hubiere percibido indebidamente en concepto de tributos' (el subrayado no corresponde al original). En consecuencia, si percibió un importe en pesos, no hay razón para que se considere que, si procede su devolución, se origina para el Fisco una deuda en dólares.".

V.- Que al margen de destacar el esfuerzo argumental desplegado por la parte actora en la expresión de agravios, es menester tener presente que "Si bien los fallos de la Corte Suprema no resultan obligatorios para casos análogos, la Sala tiene el deber moral de

conformar sus decisiones a las del Alto Tribunal, por revestir éste el carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia" (cfr. Fallos: 303:1769; 311:1644 y 316:3191).

De allí deviene la conclusión de que carecen de fundamento las resoluciones de los tribunales inferiores que se aparten de ellos, sin aportar nuevos argumentos que justifiquen el apartamiento de la doctrina sentada en ellos (CSJN, Fallos: 324:2379), o bien modifiquen la posición sentada por el Tribunal en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (CSJN, Fallos: 331:1664). Especialmente, cuando dicha posición haya sido –como en el caso– expresamente invocada por el apelante (CSJN, Causa C. 2374. XLII; in re "Casa Casmma S.R.L. s/concurso preventivo s/ incidente de verificación tardía promovido por Municipalidad de La Matanza", sentencia del 26/03/2009, Fallos: 332:616).

Pues, por disposición de la Constitución Nacional y de la correspondiente ley reglamentaria, la Corte tiene autoridad definitiva para la justicia de la República (art. 100 de la Constitución Nacional y art. 14 de la ley 48) (CSJN, Fallos: 312:2007).

En efecto, la postura que mantiene la apelante es la que esta sala acogió ante un planteo similar, al resolver en la causa "Cosméticos AVON S.A.C.I. (TF 26.910-A) c/DGA", en la que por aplicación del art. 20 de la ley 23.905, el art. 809 del Código que rige la materia aduanera y los artículos 784, 786 y 792 del -hoy derogado- Código Civil, sostuvo que la obligación de repetir lo recibido no era, como pretendía la AFIP-DGA, una obligación de dar sumas de dinero (arts. 616-624 del Código Civil) que se cancelaría devolviendo la misma cantidad de pesos recibida, sino que se trataba de una obligación de repetir el pago indebido (arts. 784-798 del Código Civil; art. 809 del Código Aduanero), obligación que consiste en "restituir igual cantidad que la recibida" (art. 786 del Código Civil).

Por lo demás, las normas del Código Civil y Comercial, cuya vigencia es posterior al dictado del precedente "Cencosud", no autorizan a esta alzada a revisar la doctrina sentada por el Alto Tribunal, insistiendo en la postura anterior, puesto que, en primer lugar, las disposiciones que se ocupan de legislar la repetición sólo serían de aplicación –por analogía- a la contienda aduanera si el Código Aduanero y su reglamentación no regularan ese instituto, puesto que tal

como invariablemente lo ha sostenido la Corte “la primera fuente de exégesis de las leyes es su letra y que cuando ésta no exige esfuerzo de interpretación debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso, puesto que lo contrario importaría prescindir de su texto” (conf. doctrina de Fallos: 320 :2145).

En segundo término, aun prescindiendo de la pauta interpretativa anterior, cabe reparar en que las nuevas disposiciones no mejorarían la suerte de la parte actora, ya que el art. 1798 del CCyC, al establecer el alcance de la repetición, dispone que “obliga a restituir lo recibido, conforme a las reglas de las obligaciones de dar para restituir” mientras que el art. 759 reza que “En la obligación de dar para restituir, el deudor debe entregar la cosa al acreedor, quien por su parte puede exigirla”, ello es –en la inteligencia del fallo de la Corte Suprema-, el monto cancelado en pesos por la suma de $454.259,20, como resultado de convertir la determinación tributaria en dólares para su cancelación en moneda de curso legal (arg. art. 20 de la ley 23.905).

En la especie, no se encuentra controvertido que los derechos de importación abonados en demasía por la parte actora fueron determinados en dólares estadounidenses y luego convertidos a pesos para su cancelación al tipo de cambio señalado en el art. 20 de la ley 23.905, esto es, en moneda de curso legal según la cotización anterior al día de pago, U$S 147.200 convertidos al tipo de cambio vigente al momento de su ingreso ($3,086 por cada dólar estadounidenses, cfr. fs. 81vta.)

VI.- Que, de este modo, atendiendo a lo resuelto por la CSJN en el citado precedente de “Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA”, sentencia del 15 de mayo de 2014 –al cual se ha remitido en forma reiterada con posterioridad a su dictado- (cfr. CSJN, CAF 16534/2013/CSl “Abbott Laboratories Argentina SA (TF 31. 514-A) e/ DGA”, sentencia del 15/03/2016; CAF 5581/2013/CSl “Free SA (TF 28.833-A) el DGA”, del 2/06/2015; CAF 37981/2013/CAl - CSl “Henkel Argentina SA y otro el DGA s/ recurso directo de organismo externo”, 27/11/2014; CAF 7490 /2013/CS1 “Coto CICSA (TF 29.090-A) el DGA y otro s/ Código Aduanero - ley 22.415” y CAF 37615/2013/CAI/CSl “Nidera S.A. el DGA s/ recurso directo de organismo externo”, ambas del 28/10/2014; entre

muchas otras)–, corresponde que este Tribunal se ajuste a lo allí decidido, sin perjuicio de dejar sentado su postura contraria, en los términos explicitados en el considerando V del presente.

VII.- Que habiendo dejado ello establecido, es menester adentrarse al análisis del planteo formulado por la actora en torno a los intereses que deben aplicarse respecto del capital $ $454.259,20.

Esta Sala ya se ha pronunciado en planteos que guardan analogía con el presente, en las causas y con los fundamentos que a continuación se detallan:

En la Causa Nº 37527/2016, in re: "Thomas de Sudamérica S.A c/DGA s/ recurso directo de organismo externo", del 12/10 /17 y en la Causa Nº 2267/2018 in re: "Oleaginosa Moreno Hermanos S.A c/ Administración Nacional de Aduanas s/ recurso directo de organismo externo", del 30/08/18, se puso de relieve el equilibrio que debe existir en la relación jurídicotributaria, la cual, a consideración de respetada doctrina, encuentra a sus partes en un pie de igualdad ante la ley, siendo entendida como una relación jurídica propia de un Estado de Derecho, y no como una relación de poder (Jarach, Dino, "Finanzas Públicas y Derecho Tributario", págs. 370/374, ed. Cangallo, 1º edición, Buenos Aires, 1983). Se dijo allí, además, que cuando la ley concede privilegios al fisco, los mismos deben ajustarse a la Constitución Nacional, de lo que se deriva que el acrecentamiento de derechos no puede resultar en caso alguno desmesurado, operando como valladar los principios recogidos por los artículos 28 y 33 de nuestra Carta Magna (Valdés Costa, "Instituciones de Derecho Tributario", pág. 292, ed. Depalma, 1992).

A partir de tal orden de consideraciones –que tan sólo representa una fracción del total–, luego de efectuar un racconto de las diversas resoluciones dictadas por la cartera económica nacional en cumplimiento a lo ordenado por el Poder Legislativo en el artículo 37 de la ley 11.683, se afirmó que se tornaba inaplicable la tasa de interés fijada en el artículo 3º de la resolución MEyP 314/04 –por entonces vigente– y, en atención a las tasas aplicables a los réditos que devengan las deudas del Estado Nacional –de conformidad con la reiterada doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, in re: "YPF C/ Corrientes, Provincia de y Banco de Corrientes s/ cobro de pesos", del 3/3/92–, se resolvió que correspondía aplicar la tasa pasiva promedio que publica mensualmente el BCRA (Comunicado Nº 14.290 BCRA).

Siendo que ambos planteos respondieron a asuntos de naturaleza aduanera, con posterioridad se extendió el razonamiento al terreno de los tributos internos, en la Causa Nº 70441/2007, in re: “Envico SA c/ DGI s/ recurso directo de organismo externo”, del 14/5/19 y en la Causa Nº 20284/2018, in re: “Gallo, Alejandro Daniel c/ DGI s/ recurso directo de organismo externo”, del 21/5/19.

En razón de lo expuesto, corresponde admitir los agravios expresados por la actora, debiéndose liquidar los intereses –desde el desde el 6/07/2007 hasta la entrada en vigor de la resolución MH 598 /2019–, aplicando la tasa pasiva que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina.

VIII.- Que, a partir de lo analizado en los Considerandos que anteceden, el cómputo de los intereses deberá llevarse a cabo de la siguiente manera:

(i) Desde el 6/07/2007 hasta el 31/7/19: aplicando la tasa pasiva promedio que publicó mensualmente el BCRA.

(ii) A partir del 1/8/19 y hasta el 31/8/22, aplicando la tasa efectiva mensual que publicó la AFIP (cfr. resolución MH 598/19), y

(iii) Desde el 1/9/22 y hasta el momento del efectivo pago, aplicando la tasa prevista por la resolución ME 559/22, o la que pudiera modificarla en el futuro (cfr. esta Sala, in re “Transportadora de Gas del Norte SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva”, Causa N° 61819/2018, del 13/09/2022 y “Vignola, Gabriel c/ EN-AFIP s/ proceso de conocimiento”, Causa N° 16522/2020, del 4/04/2023; “M Royo c/EN-AFIP-DGI s/Dirección General Impositiva”, Causa N° 35502/2019 /CA2, del 19/09/2023).

IX.- Que, en lo que respecta a las costas de alzada, en atención a la forma en que se resuelve y atento a la complejidad que reviste la cuestión debatida, corresponde distribuir las mismas en el orden causado (art. 68, segundo párrafo, del Código Procesal; en similar sentido, esta Sala, in re “Transportadora de Gas del Norte SA”, ya citado; “Pan American Energy SL c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva”, Causa Nº 25.138/2019, del 14/9/2023; “Akapol SACIFI c/ EN-AFIP-DGI-Resol 41/07-períodos 2002/2003 s/ Dirección General Impositiva”, Causa Nº 10.144/2009, del 17/3/2022).

Por ello, en mérito a lo precedentemente expuesto **el Tribunal RESUELVE**: admitir parcialmente el recurso de apelación interpuesto por la parte actora, declarar inaplicable el art. 3º de la resolución MEyP 314/2004 y, por consiguiente, ordenar que los intereses que contempla el art. 811 del CA, respecto del capital $ $454.259,20, sean calculados según la tasa pasiva del BCRA (conf. art. 10 del Decreto Nº 941 /91 y Comunicado Nº 14.290 BCRA), desde el 6/07/2007 hasta el 31/07 /2019, resultando de aplicación -según su vigencia-, las resoluciones MH 598/2019 y ME 559/2022, conforme lo explicitado en el Considerando VIII. Con costas de esta instancia en el orden causado (art. 68, segundo párrafo del CPCCN).

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese a las partes y, oportunamente, devuélvase al Tribunal Fiscal de la Nación.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO