41943/2023 COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA SA (TF 75059614-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, noviembre de 2023.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, el 27/3/23, el **Tribunal Fiscal de la Nación**, por mayoría: (i) revocó la resolución (AD CAMP) 422/19, dictada en la actuación 17114-6268-2016, y admitió la repetición de la suma de $1.595.645,66 que había abonado Cofco Argentina SA (antes Noble Argentina SA) con sustento en el cargo 76/08, formulado en concepto de diferencia de derechos de exportación por la destinación 08 008 EC01 006090 K, en razón de lo informado en la resolución ONCCA 1487/08; (ii) dispuso que los intereses del artículo 811 del Código Aduanero debían computarse desde la fecha de la solicitud de devolución (8/9/16) y hasta el efectivo pago; (iii) impuso las costas a la DGA (v. pp. 763/777 de la versión digital del expte. TF 75059614-A, remitida con el oficio del 17/10/23).

Resolvió como lo hizo en base a los siguientes argumentos:

a) La resolución apelada, en cuanto rechaza la devolución intentada, carece de fundamento.

Si bien es cierto que el cargo 76/08 había sido objeto de una impugnación, dando origen a la actuación 12574-3844-2008, también lo es que el importe correspondiente a su capital se abonó bajo protesto con anterioridad a que el servicio aduanero se pronunciase al respecto y que, en última instancia, quedó firme una sentencia de la Sala III de esta Cámara en la causa 21881/09 “Noble Argentina SA c/ EN-ONCCA-Resol 2463/09 s/ proceso de conocimiento”, por la que se anuló la causa del citado cargo, es decir, la resolución ONCCA 1487/08.

En las condiciones señaladas, la cuestión no puede encontrar su cauce en una interpretación literal de la limitación a la procedencia de la acción prevista en el artículo 1069 del Código Aduanero. Por el contrario, ante la pugna de los principios de estabilidad y verdad jurídica objetiva, es conveniente no dar por clausurada la discusión, ya que, en definitiva, hace al interés público que el contribuyente cumpla anticipadamente con lo dispuesto en el acto administrativo y no espere la resolución definitiva en sede administrativa.

En ese sentido, el rechazo de la solicitud de repetición es de un injustificado rigor formal y comporta una interpretación de las reglas aplicables contraria al principio rector *in dubio pro actione*.

b) El pago de la diferencia tributaria pretendida por el Fisco con sustento en la ley 26.351 no se ajusta a derecho porque involucra una aplicación retroactiva de las disposiciones contenidas en esa ley y una consiguiente

modificación de los efectos tributarios de la venta involucrada en la causa, que se concertó y registró ante la autoridad de aplicación con antelación a su entrada en vigencia, en los términos establecidos en la ley 21.453.

c) Además, la resolución ONCCA 1487/08 –que resulta ser el fundamento del cargo cuya repetición se solicita– fue anulada en sede judicial en el marco de la citada causa CAF 21881/09 "Noble Argentina SA c/ EN-ONCCA-Resol 2463/09 s/ proceso de conocimiento".

Sobre tales bases, el tribunal estimó procedente la devolución y aclaró que el importe abonado debía restituirse en moneda nacional con arreglo a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa C.1242.XLIX "Cencosud SA (TF 29535-A) c/ DGA", sentencia del 15/5/14.

Resta señalar que, diferenciándose del voto del vocal instructor, quienes conformaron la mayoría no se pronunciaron por la inconstitucionalidad de la tasa de interés prevista en el artículo 3º de la resolución MEyP 314/04.

2º) Que, disconforme con la decisión, el 20/4/23 interpuso apelación la parte **actora**, que se fundó el 4/5/23, se concedió el 9/5/23 y fue replicada el 19/5/23 (v. pp. 780, 782-796, 797 y 834-840, expte. cit.).

Se agravió por la falta de consideración de la prueba pericial contable producida en la causa, que justamente resultaba favorable a su pretensión en lo que respecta a la inconstitucionalidad de la tasa de interés del 0,50% mensual prevista en el artículo 4º de la resolución MEyP 314/04, y la necesidad de sustituirla por la que establece la comunicación BCRA 14.290 durante el período comprendido entre el 9/9/16 y el 31/7/19; esto último, en atención a la modificación introducida a partir de la resolución MH 598/19.

3º) Que, por otra parte, el 16/5/23 interpuso apelación el **Fisco Nacional**, que se concedió el 22/5/23, se fundó el 7/6/23 y fue contestada el 11/8/23 (v. pp. 826-827, 852, 858-871 y 883-900).

Manifestó que la actora pretendía repetir el pago de una liquidación tributaria (cargo 76/08) que ya había sido objeto de impugnación en la actuación 12574-3844-2008, y posteriormente fue conformada en el marco de aquel procedimiento, por lo que el rechazo de repetición encontraba suficiente fundamento en el artículo 1069, inciso b, apartado 1, del Código Aduanero, al existir un acto firme y consentido acerca de la procedencia del cargo; del modo en que lo entendió la resolución (AD CAMP) 422/19, aquí cuestionada.

Citó jurisprudencia de esta Cámara y del Máximo Tribunal en sustento de su interpretación.

Más adelante hizo énfasis en que la actora había optado por abonar el cargo, cuando en todo caso pudo esperar a la resolución de su impugnación, o incluso garantizar los importes conforme lo establecido en el artículo 796 del Código Aduanero. Concluyó que de esa manera selló su suerte, perdiendo la oportunidad de repetir.

4º) Que, a fin de resolver las cuestiones planteadas, ante todo debe aclararse que constituye un hecho probado que, el 30/9/11, la empresa actora abonó bajo formal protesto la suma de $1.595.645,66, equivalente al capital del cargo 76/08, de acuerdo con la liquidación manual 11008LMAN060598L. Al hacerlo aclaró que ello no implicaba consentimiento alguno de la validez y legitimidad de la resolución ONCCA 1487/08, ni de la liquidación tributaria. También indicó que no consentía ni cancelaba los intereses resarcitorios del cargo. Así se desprende del comprobante de pago y la copia de la presentación administrativa que la actora adjuntó al iniciar el reclamo de repetición (v. pp. 536-540 y 543, expte. cit.).

Por otra parte, no puede obviarse que la propia resolución (AD CAMP) 422/19 aludió en sus considerandos a la coexistencia de un procedimiento de impugnación en trámite ante la sección sumarios (v. p. 631, expte. cit.).

5º) Que, contrariamente a lo que plantea el Fisco en su apelación, corresponde interpretar que el pago formulado en esos términos, con anterioridad al dictado de la resolución definitiva y sin desistir del procedimiento de impugnación no implica un reconocimiento expreso ni tácito de la obligación tributaria ni puede impedir su revisión, pues ese efecto solo está dado legalmente por la "cosa juzgada", que en la materia requiere forzosamente el dictado del fallo aduanero –y, en su caso la o las sentencias de la vía recursiva reglada–, conforme los artículos 1139 y 1183 del código (cfr. SARLI, Jorge C., "Pago y consentimiento de una exigencia tributaria o de una multa, a la vez que al respecto se plantea controversia y/o se interpone un recurso", *Revista del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros,* Nº 14, Buenos Aires, 1er y 2do semestre de 2000 – 1er semestre de 2001, pp. 147-160, esp. p. 154-155; y doctr. esta Sala, causas 3/11 "Empresa Pesquera Patagonia y Antártida SA (TF 25656-A) c/ DGA", sent. del 9/2/17, y 72113/22 "Gax SA c/ DGA", sent. del 9/3/23).

6º) Que tampoco se advierte que el demandado haya logrado rebatir con el rigor necesario el argumento principista que sostiene la decisión de admitir formalmente la acción de repetición.

En ese sentido, se estima que el Tribunal Fiscal de la Nación valoró acertadamente los antecedentes de la actuación y efectuó una adecuada ponderación: del principio que indica que al momento de interpretar una norma, cualquiera sea su índole, debe tenerse primordialmente en cuenta su finalidad (Fallos: 305:1262; 322:1090; 330:2192; 344:1810); de la pauta que obliga a los tribunales a determinar la verdad sustancial por encima de los excesos rituales (Fallos: 339:1615; 341:1965; entre otros); y de la máxima procesal conforme a la cual debe preferirse siempre la interpretación que favorezca la procedencia de la acción.

En efecto, a pesar de que el fallo aduanero apelado había invocado la limitación prevista en el artículo 1069, inciso b, apartado 1, del Código Aduanero en el entendimiento de que la liquidación ya había sido conformada y, por ende, revisada en el marco de un procedimiento de impugnación (v. pp. 629-632, expte. cit.), para lo que el tribunal de origen estaba llamado a resolver resultaba determinante el hecho de que el pago hubiese sido efectuado bajo protesto, sin consentir la obligación tributaria y con anterioridad a que recayera sentencia definitiva en el procedimiento de impugnación.

También era relevante contemplar ―como se hizo― que el reclamo de repetición había sido promovido ante la aduana el 8/9/16; es decir que ya estaba en trámite cuando, el 10/10/17, quedó firme la sentencia de esta Cámara que anuló el fundamento jurídico del cargo 76/08

En ese marco, no era razonable impedirle al administrado obtener la revisión de la legitimidad de la exigencia tributaria y eventual devolución de lo pagado, pues, como también lo mencionó la decisión apelada, la razón de la limitación prevista en el artículo 1069 del Código Aduanero estriba en preservar la estabilidad de los actos firmes de contenido jurisdiccional (cfr. Exposición de Motivos); sin embargo, al entablarse la acción de repetición en el supuesto particular no existía un pronunciamiento definitivo sobre la procedencia del cargo 76/08.

Todo ello, lleva a compartir la apreciación del Tribunal Fiscal de la Nación en cuanto a que la resolución (AD CAMP) 422/19 constituye una decisión de injustificado rigor formal y que debe admitirse la devolución de lo abonado sin causa.

7º) Que, con respecto a la **tasa de interés** que se entendió aplicable, se remite a lo decidido por esta Sala en las causas homónimas 49628/18 y 19255/21

"Oleaginosa Moreno Hermanos SA", sentencias del 26/3/19 y 10/2/22, respectivamente.

En consecuencia, corresponde declarar la inconstitucionalidad del art. 3º de la resolución 314/2004 y disponer la aplicación al caso de la tasa de interés pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina, desde la fecha del reclamo de repetición y hasta el 31/07/19 –esto último, en consideración a la entrada en vigencia de la resolución MH 598/19, y sus modificatorias–.

8º) Que, por lo expuesto, se rechaza el recurso del Fisco Nacional, se admite el de la parte actora, **se confirma la decisión apelada en lo sustancial que decide y se la revoca, únicamente, en lo que respecta a la tasa de interés aplicable**, con el alcance determinado en el considerando 7º. **ASÍ SE RESUELVE.**

9º) Que las **costas de ambas instancias** quedan a cargo del demandado, sustancialmente vencido (arg. arts. 1163 y 1182 del CA, y arts. 68, primer párrafo, y 279 del CPCCN). **ASÍ TAMBIÉN SE RESUELVE.**

Regístrese, notifíquese y, **previo a resolver el diferimiento solicitado, pasen los autos al Representante del Fisco** para que se expida sobre la liquidación de la tasa de justicia efectuada por ambas partes (arg. pto. 10, *in fine*, ac. CSJN 20/92).

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORAN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 09/11/2023
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#38343733#391196708#20231109102438606