25.216/2023

OLEAGINOSA MORENO HERMANOS SA c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 14 de julio de 2023.

VISTOS y CONSIDERANDO:

I.- Que con fecha 18/11/2022 el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución (SDG AOI) nº 190/2015 e hizo lugar a la devolución de los derechos de exportación abonados en demasía por el monto $ 626.045,76 a la que debían adicionarse los intereses del artículo 811 del Código Aduanero, a computarse desde el 10/12/2009 -fecha de solicitud de la repetición- hasta la fecha de efectivo pago.

Impuso las costas a la vencida.

Para así resolver -en cuanto aquí interesa- sostuvo que respecto a la moneda en que debía llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la actora, el Máximo Tribunal, en los autos caratulados "Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA", C 1242, XLIX, había sentenciado que: *"7) [q]ue sentado lo que antecede, cabe poner de relieve que en el caso de autos (confr. fs. 93/112 del expediente administrativo 13289-17409-2008 y lo señalado por la Cámara a fs. 87 vta), los tributos cuya restitución se admitió fueron abonados en pesos producto de haberse convertido el importe de los dólares estadounidenses al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 20 de la ley 23.905. En consecuencia la 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 SA", 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".*

En tales condiciones, el Tribunal Fiscal, precisó que correspondía la devolución en pesos argentinos convertidos al tipo de cambio del día 19/08/08 –correspondiente al día anterior a la fecha de registro de la destinación n° 08040EC01000624D-, el que arrojaba un valor de $2,98. Por lo tanto, la suma que debía devolver el Fisco ascendía a $626.045,76. Ello, sin

perjuicio de los intereses del art. 811 del C.A. que se devengarían desde la fecha de presentación de la solicitud de repetición (10/12/2009) hasta la efectiva y total cancelación de la deuda.

En cuanto a las costas del proceso, entendió que dado el particular contexto de la cuestión llevada a debate y, centralmente, que lo decidido encontraba su asidero en la tacha de nulidad de un acto emanado por el Estado Nacional, correspondía imponer las costas a la demandada.

II.- Que contra dicha resolución con fecha 28/11/2022 interpuso recurso de apelación la actora, expresando agravios el 7/12/2022, los que fueron contestados por la contraria el 17/02/2023.

Asimismo, con fecha 15/02/2023 interpuso recurso de apelación la demandada, expresando agravios el 3/03/2023 los que fueron contestados por la contraria el 31/03/2023.

III.- Apelación de la actora:

En primer lugar, la recurrente manifiesta que consiente la sentencia en cuanto ordena la devolución, pero se agravia de que no se haya analizado en el pronunciamiento apelado el pedido de modificación de la tasa de interés desarrollado en el alegato, teniendo en consideración el paso del tiempo entre que se inició el pedido de devolución y el cambio de la jurisprudencia, lo que tornaría su derecho en ilusorio en tanto la tasa fijada por la vieja resolución ME 314/2004 resulta francamente confiscatoria por lo exigua.

Aduce que en relación con la moneda del reclamo debe considerarse que, al momento de interponerse la demanda, no se había dictado aún el precedente “Cencosud” de la Corte Suprema de Justicia de la Nación por lo que la devolución se solicitó en dólares.

Al respecto, señala que, en atención a la variación de la jurisprudencia en ese sentido, para paliar la desproporción y el resultado confiscatorio de la mínima tasa de interés que ha fijado el Fisco cuando es deudor, solicita se considere lo resuelto por la Cámara Federal de Salta, que quedó firme ante la Corte Suprema de Justicia en el precedente “Alubia”.

Precisa que su parte no cuestiona la aplicación al caso del artículo 811 del Código Aduanero sino el *quantum* de la tasa que el artículo 811 dispone aplicar en los términos del artículo 812 del mismo cuerpo legal.

En este contexto, solicita que se evalúe la razonabilidad y proporcionalidad de la tasa que debería haberse fijado, conforme las pautas del artículo 812 del Código Aduanero y que el Fisco fijó en el año 2004 por última vez en un importe que hoy luce totalmente irrazonable.

Afirma que la resolución ME 314/2004 ha demostrado ser arbitraria y confiscatoria y que así lo ha resuelto reiteradamente este Fuero.

Requiere que, en consecuencia, así se declare en autos y como *última ratio* se considere su inconstitucionalidad, en tanto confiscatoria.

Alude que, en un caso análogo al presente, la Cámara Contencioso Administrativo Federal, ha fijado en reemplazo de la tasa de la resolución ME 314/2004 la que prevé el Banco Central para la justicia. En tales condiciones, solicita se aplique igual criterio jurisprudencial.

Cita jurisprudencia.

Esgrime que, la tasa de interés establecida por la resolución ME 314/2004, resulta confiscatoria porque no alcanza a remunerar la privación del uso del capital en el tiempo.

Pone de relieve que la AFIP retuvo los importes depositados por su parte como consecuencia de un acto que fuera declarado judicialmente nulo y ahora 12 años después de haberse pagado pretende devolver el capital con una tasa anual del 6% que apenas cubre el deterioro de, a lo sumo, dos meses de demora, teniendo en consideración que el promedio de inflación de los últimos cuatro años ha sido del 7% por mes.

Plantea que, cuando su parte pagó los derechos de exportación cuya devolución se ha ordenado el capital de $626.045,76 equivalía a USD 209.520; mientras que hoy tomando un tipo de cambio de $160 por dólar, con los $ 626.045,76 sólo podría adquirir USD 3.912,78.

Cita jurisprudencia favorable a su postura.

Considera que, es indudable que los jueces han intentado compensar la arbitraria injusticia que se deriva de las tasas impuestas por el Fisco en su beneficio, pero en detrimento del capital de los contribuyentes.

Postula que esta situación injusta fue recientemente reconocida por el propio Poder Ejecutivo que mediante el dictado de la resolución MH 598/2019 estableció la tasa promedio pasiva del Banco Central para la Justicia, como forma de paliar la injusticia generada por la disparidad de tasas. Pero esta solución opera hacia el futuro y no resulta de aplicación hacia el pasado por lo que no logra neutralizar el efecto confiscatorio que ha tenido el régimen durante todo el tiempo en que rigieron tasas arbitrariamente bajas.

IV.- Apelación de la demandada:

Se agravia la recurrente de la imposición de las costas resueltas por el *a quo*, atento que, a su modo de ver, existen en las presentes actuaciones circunstancias que habilitan el apartamiento del principio general de la derrota.

Destaca que, por las particularidades del caso, las divergentes opiniones mantenidas por los organismos estatales intervinientes y que la Aduana oportunamente se consideró con derecho a litigar atento la letra de la normativa en cuestión, la solución equitativa y justa del caso sugiere imponer las costas por su orden.

Pondera que mediante la sentencia recurrida el Tribunal Fiscal revocó la resolución aduanera con fundamento en una sentencia judicial dictada en relación a la firma actora, la que adquirió firmeza recién con fecha 25/04/2017. Es decir que, su parte se consideró con derecho a litigar por cuanto el mismo Estado Nacional (Ministerio de Economía) se encontraba continuando la vía re cursiva judicial correspondiente respecto de la DJVE aquí involucrada.

Pone de relieve que, el pronunciamiento judicial en base al cual el *a quo* resolvió el caso de autos recién adquirió firmeza con el rechazo del recurso de queja interpuesto por el Estado Nacional, el que es de fecha posterior al dictado de la resolución aduanera, así como también es posterior a la apelación deducida por la contraria ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

En consecuencia surge claramente la convicción y el derecho a litigar de la representación fiscal, lo que justifica la imposición de la costas en el orden causado.

Cita jurisprudencia favorable a su postura.

V.- Que, en punto a los cuestionamientos suscitados en relación a la tasa de interés prevista para los casos de repetición y devolución de tributos aduaneros -planteados por la parte actora en el cap. IV.6 del recurso presentado por ante el Tribunal Fiscal, oportunidad en la que requirió que se declare inaplicable la prevista en la Resol. ME 314/04-, corresponde efectuar las siguientes consideraciones para su efectivo tratamiento.

En primer lugar debe advertirse el plexo normativo de aplicación al caso de autos, que se compone de los artículos 794, 811 y 812 del Código Aduanero –Ley 22.415–, así como la Resolución nº 314/04 del Ministerio de Economía y Producción.

De este modo, cabe recordar que el artículo 812 del Código Aduanero dispone "*[e]n los supuestos previstos en el artículo 811, la tasa de interés aplicable será la que fijare la Secretaría de Estado de Hacienda, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 794*". El art. 811 establece que *"[e]n los supuestos en que se reclamare la devolución de importes pagados*


#37891698#376566417#20230713174748864

indebidamente en concepto de tributos, ya fuera que el pago se hubiere efectuado espontáneamente o a requerimiento del servicio aduanero, los intereses se devengarán desde la fecha de la presentación del escrito por el cual se reclamare la repetición, hasta el momento de su pago".

A su vez, el artículo 794 del mismo cuerpo normativo reza *"[v]encido el plazo de DIEZ (10) días, contado desde la notificación del acto por el cual se hubieren liquidado los tributos, o vencido el plazo cierto de espera que se hubiere concedido para su pago, el deudor o responsable debe pagar juntamente con los mismos un interés sobre el importe no ingresado de dicho plazo, incluida en su caso la actualización respectiva. La tasa de interés será fijada con carácter general por la Secretaría de Estado de Hacienda y no podrá exceder, en el momento de su fijación, del doble de la que percibiere el Banco de la Nación Argentina para el descuento de documentos comerciales".*

Finalmente, la Resolución 314/04 del Ministerio de Economía y Producción, que en sus artículos 1º y 3º determina la cuantía de las tasas de interés enunciadas en los artículos precedentes. Así, el art. 1º dispone *"[e]stablécese la tasa de interés resarcitorio prevista (…) por los Artículos 794, 845 y 924 del Código Aduanero -Ley Nº 22.415 y sus modificaciones- en el tres por ciento (3%) mensual" de conformidad con la modificación efectuada por la Resolución 841/10 del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas (B.O. 14/12/2010); mientras el art. 3º manda establecer "la tasa de interés prevista por los Artículos 811 y 838 del Código Aduanero — Ley Nº 22.415 y sus modificaciones— en el cincuenta centésimos por ciento"*.

VI.- Que, corresponde recordar la inteligencia que la Corte Suprema de Justicia de la Nación le asignó a los arts. 811 y 812 del Código Aduanero, al expedirse en "*Neumáticos Goodyear S.A. (TF 8659-A) c/ A.N.A.*", precedente del 9 de noviembre del año 2000 (*Fallos*: 323:3412), donde expresó que el art. 812 del Código Aduanero no dispone que la tasa de interés que autoriza a fijar a la Secretaría de Hacienda para los supuestos previstos en el art. 811 –devolución de importes pagados indebidamente en concepto de tributos– deba ser la misma que esa autoridad administrativa establezca a los efectos previstos en el art. 794 de ese ordenamiento legal (mora de los particulares en el pago de tributos). Si la intención del legislador hubiese sido la de que en ambos casos fuera aplicable idéntica tasa, le habría bastado disponer lisa y llanamente la aplicación de la fijada en los términos del art. 794 a los casos previstos en el art. 811, cosa que no hizo.

Por el contrario, tal como fue redactado el art. 812 concluyó –en concordancia con lo dictaminado por el señor Procurador General– que la referencia que en él se efectúa del art. 794 se limita al mecanismo para el establecimiento del interés, a su carácter general y al tope que no puede superar.

Asimismo, el Máximo Tribunal ha señalado en el precedente "*Arcana, Orazio*" (CSJN, *Fallos*: 308:283) que lo atinente a la mora de los particulares en el pago de tributos, y la repetición por parte de ellos de las sumas abonadas en tal concepto, "son situaciones de diversa índole", ya que en la primera -a diferencia de lo que ocurre con los reclamos de repetición- se encuentra comprometido "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" (confr., en análogo sentido, *Fallos:* 316:42, considerando 3°).

En consecuencia, el Tribunal cimero sostuvo que la diversidad de situaciones lleva a descartar que la distinta tasa de interés aplicable a uno y otro supuesto pueda ocasionar agravio alguno al principio de igualdad (art. 16 de la Constitución Nacional), solución que es compartida por éste Tribunal, en razón de que si bien los fallos de la Corte Suprema no resultan obligatorios para casos análogos, esta 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. C.S.J.N., *Fallos,* 303:1769; 311:1644 y 316:3191).

VII.- Que el criterio *supra* expuesto, no exime de analizar la razonabilidad de la norma que fija los intereses en su aplicación al caso concreto.

En tal sentido, debe señalarse que la resolución ME nº 314/04, en su art. 3º establece una tasa de interés del 0,50% mensual para los casos en que el Fisco debe reintegrar lo abonado en forma indebida por el contribuyente y, por otro lado, fija en su art. 1º los intereses resarcitorios en un 2% mensual; porcentaje que ulteriormente fue elevado por la resolución 841/10 a un 3% mensual.

Las razones explicitadas en los considerandos de la resol. nº 314/04 para fijar los valores de las tasas de interés en los guarismos mencionados descansan en la siguiente afirmación: "*se hace necesario adecuar las referidas tasas a las condiciones económicas actuales, en virtud de constatarse una baja de las tasas de intereses usuales para préstamos, con el objeto de no agravar*

la situación económico financiera de los contribuyentes deudores en su relación con el fisco".

Resta aclarar que la Resolución importó una disminución en los valores de las tasas que había dispuesto su predecesora (resol. 36/03), en lo que aquí interesa, la relativa a los intereses resarcitorios, que había sido fijada previamente en un 3%.

Asimismo, los fundamentos que cimientan el dictado de la resolución 841/2010 –modificatoria de la res. 314/04–, mediante la cual –en lo que aquí interesa– se aumentó la tasa de interés resarcitoria del 2% al 3% mensual, y se mantuvieron los 0,5 puntos porcentuales de la aplicable a los casos de repetición y devolución de tributos por parte de la Aduana, se encuentran en el siguiente párrafo que se extrae de sus considerandos: "*[q]ue se hace necesario adecuar las referidas tasas a las condiciones económicas actuales, a fin de estimular el cumplimiento en término de las obligaciones y evitar que los contribuyentes morosos financien sus actividades mediante el incumplimiento de los impuestos*".

Así, sin mengua de advertir como razonable que sean diferentes las tasas de interés según se trate de deudas derivadas de la falta de pago oportuno de los impuestos o de reintegros que debe hacer el organismo fiscal (tal como surge de la doctrina del Alto Tribunal citada en el considerando precedente), diferencia ésta que se encuentra plasmada en las distintas resoluciones dictadas por el Ministerio de Economía al fijar las respectivas alícuotas, debe también ponderase que, si por las circunstancias generales de la economía del país se generan novedosas situaciones que justifican –en cada oportunidad– el aumento de la tasa de interés para el primer supuesto (intereses resarcitorios y punitorios aplicables a los créditos del fisco), tal como lo han reconocido los propios actos administrativos ya citados, negar la procedencia de un incremento siquiera proporcional en el supuesto inverso, que no es sino la contracara de los créditos de que es titular el fisco (en el caso, intereses derivados del lapso que insume el cumplimiento de la obligación estatal de cumplir con el reintegro, devolución o compensación de tributos) implicaría consagrar una distinción en perjuicio del patrimonio del contribuyente, alcanzado por la misma situación económica general, sin que se haya alegado o exista motivo alguno que lo justifique.

Es que las diferencias que pueden existir entre los intereses fijados para uno y otro caso (de los que se viene haciendo referencia), no autorizan a que el

#37891698#376566417#20230713174748864

Estado Nacional pretenda la aplicación de una tasa de interés que él mismo ha fijado y que ha devenido en irrazonable (por lo exiguo de su porcentual) en vista de la modificación de las circunstancias configuradas desde el momento en que se estableciera originalmente, hasta la situación actual (confr. esta Sala *in re*: “American Express Argentina S.A. c/EN - AFIP-DGI s/Dirección General Impositiva”, del 27/04/2017).

De tal modo y como resultado del análisis precedente, surge clara evidencia de la irrazonabilidad, el efecto lesivo para el patrimonio del contribuyente (titular del crédito por repetición, devolución o compensación de tributos), y consiguiente inconstitucionalidad del rédito fijado a tal fin, en tanto y cuanto la tasa en cuestión no solo ha devenido desproporcionadamente inferior a la que percibe el Fisco por el cobro de sus créditos, sino que al incrementarse esta última atendiendo a la modificación de circunstancias económicas de orden general, la omisión de hacer lo propio con el interés debido a causa de la obligación de restitución de tributos, configura además una situación de tratamiento diferencial, injustificado, carente de debido sustento y por cierto ilegítimo, frente a la configuración e impacto de análogas circunstancias respecto del contribuyente titular de créditos por repetición.

Por tal motivo, atendiendo a las circunstancias del presente caso, y atendiendo asimismo a las pautas corrientes tenidas en cuenta para los réditos que devengan las deudas del Estado Nacional, se considera razonable la aplicación de la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina (Comunicado nº 14.920), que supone un aumento respecto de la fijada por la resolución ME nº 314/2004 (confr. esta Sala *in re:* “American Express”, ya cit.).

Máxime si, como quedara dicho, el propio Estado Nacional tuvo en cuenta –para elevar la tasa de los intereses resarcitorios y punitorios– las “condiciones económicas actuales”, las que, si existen, también inciden y, por lo tanto, deben ser contempladas, para el cálculo de los intereses previstos por el art. 794 del C.A.; bien que resguardando la existencia de una razonable y proporcionada diferencia de tratamiento entre los créditos y deudas del fisco, a que se hiciera referencia en los pasajes precedentes (en sentido concordante, esta Sala *in re:* “American Express”, ya cit.).

En definitiva, la omisión en la previsión de las “condiciones económicas actuales” para los casos de intereses adeudados por la Aduana, debe ser salvada en la instancia judicial, de modo de prevenir la directa afectación en el patrimonio del contribuyente, que acontece del modo antes señalado.

En sentido concordante con el aquí expuesto, puede citarse la sentencia dictada el 6 de marzo de 2013 por la Cámara Federal de Apelaciones de Salta, en los autos “Alubia S.A. c/ AFIP-DGI s/ ordinario” –expte. Nº 195/2012–, decisión que, en punto a la tasa de interés aplicable, quedó firme. En efecto, en este aspecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró improcedente el recurso extraordinario deducido por el Fisco Nacional, “… pues no logra refutar todos y cada uno de los fundamentos en que se sustenta la decisión apelada” (ver A. 612. XLIX “Alubia S.A. c/ AFIP – Dirección General Impositiva s/ repetición”, del 4 de noviembre de 2014).

Por lo expuesto, se declara la inconstitucionalidad de la tasa establecida en el art. 3 de la resolución ME nº 314/2004 –actualizada por la resol. ME nº 841/2010– aplicable en los casos de devolución, reintegro o compensación de tributos, correspondiendo disponer en este caso, la aplicación de la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina (Comunicado Nº 14.290), que regirá desde el 10/12/2009 –fecha de la solicitud de repetición– hasta el 1/08/19 y, a partir de entonces, se aplicará hasta el efectivo pago, la tasa prevista en la Resolución Nº 598/2019.

VIII.- Que en este orden ha de repararse en que el dispositivo citado derogó la resolución 314/2004 (ver el art. 9º), y conforme su art.10 entró en vigencia el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial, disponiéndose que habría de surtir efectos desde el 1º de agosto de 2019.

En tales condiciones, la mentada resolución 598/2019 resulta de aplicación al *sub examine*, bien que a partir de su vigencia, en tanto su art. 8 establece que *“[p]ara la cancelación de las obligaciones cuyo vencimiento hubiera operado antes de la entrada en vigencia de esta resolución, se deberá aplicar los regímenes vigentes durante cada uno de los períodos que estos alcancen”.*

En el *sub lite*, la aplicación de la cláusula transitoria descripta en el párrafo precedente, en consonancia con lo resuelto en punto a la inconstitucionalidad de la tasa fijada por la Resolución 314/04, determina como quedó dicho, que los intereses que corren desde la fecha del reclamo administrativo hasta el 31 de julio de 2019 deban ser calculados a la tasa indicada en el considerando precedente, mientras que los intereses que corren a partir del 1º de agosto de 2019 deben calcularse conforme la tasa prevista por el art. 4º de la resolución 598/2019 (conf. esta Sala, fallo del 12/11/2019 “De La Vega, C. c/ DGI s/ Rec. Dir. Org. Ext”, Expte. Nº 34091/19).

IX.- Que, sentado ello, corresponde tratar el recurso de apelación interpuesto por la demanda, respecto del modo en que fueron distribuidas las costas de la instancia anterior.

El artículo 1163 del C.A. establece que *"[l]a parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aún cuando ésta no lo hubiere solicitado. Sin embargo, la Sala respectiva podrá eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido, siempre que encontrare mérito para ello, expresándolo en su pronunciamiento bajo pena de nulidad de la eximición (…) Cuando en función de las facultades que otorga el artículo 1143, el Tribunal Fiscal de la Nación recalifique la conducta o reduzca la sanción a aplicar, las costas se impondrán por el orden causado. No obstante, el Tribunal podrá imponer las costas al Fisco Nacional, cuando la tipificación o la cuantía de la sanción recurrida se demuestre temeraria o carente de justificación".*

Es decir que, el principio general es que las costas se impondrán al vencido, por aplicación del principio objetivo de la derrota. Por lo tanto, su eximición debe ser excepcional y de carácter restrictivo.

En el *sub examine*, el *a quo* revocó la resolución (SDG AOI) nº 190/2015 e hizo lugar a la devolución de los derechos de exportación abonados en demasía por el monto $ 626.045,76 a la que debían adicionarse los intereses del artículo 811 del Código Aduanero, a computarse desde el 10/12/2009 -fecha de solicitud de la repetición- hasta la fecha de efectivo pago.

En tales condiciones, no hay duda alguna de que la demandada ha resultado perdidosa, en su totalidad, en el asunto llevado a conocimiento del organismo jurisdiccional administrativo por lo que corresponde que cargue con los accesorios por ser la consecuencia necesaria, teniendo en cuenta la forma en que se ha dirimido la cuestión planteada.

En este sentido, corresponde recordar que, la activación del mecanismo jurisdiccional generó gastos a la firma, los cuales en virtud del principio de la derrota adoptado por nuestro ordenamiento procesal, deben ser soportados por el perdidoso (conf. esta Sala, "De Elizalde Diego Agustín c/ EN- SC- Resol 100/10 s/amparo ley 16.986", del 28/6/11; "Mena Gelvez, Lisa M. c/EN -H. Cámara Senadores de la Nación s/amparo ley 16.986", del 15/12/16, entre otros).

Así las cosas, no advirtiéndose en el caso que exista una circunstancia objetiva que justifique la exoneración, corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por la demandada y confirmar el pronunciamiento del 18/11/2022, con costas de ambas instancias a la demandada, sustancialmente



#37891698#376566417#20230713174748864

vencida (art. 68, 1º parte del C.P.C.C.N. y 1163 del C.A.) (en el mismo sentido esta Sala, *in re*, expte. n° 14.540/2022, “Asociación de Cooperativas Argentinas COOP LTDA (TF 30761-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 16/06/2023 y expte. n° 14.123/2022, “Vireyes Agropecuaria SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 23/09/2022).

En virtud de lo expuesto el Tribunal **RESUELVE**: 1º) admitir el recurso de apelación interpuesto por la parte actora, declarando la inconstitucionalidad de la tasa establecida en el art. 3º de la resolución M.E. nº 314/2004 –actualizada por la resol. ME nº 841/2010–, y disponer que el crédito reconocido devengará intereses que se calcularán conforme lo dispuesto en el último párrafo del Considerando VIII, y 2º) rechazar el recurso de apelación interpuesto por la demandada y confirmar, la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación del 18/11/2022, con costas de ambas instancias a la demandada (art. 68 del C.P.C.C.N. y 1163 del C.A.).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente devuélvase.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS M. MÁRQUEZ

MARÍA CLAUDIA CAPUTI
(por su voto)

La Dra. María Claudia Caputi dijo:

I. Que en punto a la tasa de interés a emplear sobre las sumas debidas, comparto los razonamientos que fundamentan la solución expresada, desarrollados en los considerandos V, VI, VII y VIII del voto que antecede.

Al respecto, si bien no llegue a suscribir el precedente “American Express” de esta Sala, del análisis del presente caso, sí interpreto, en coincidencia con mis estimados colegas de Tribunal, que en autos se patentiza la irrazonabilidad –por su exigua magnitud– de la tasa que fija el interés de las

repeticiones aduaneras en el 0,5%, lo cual la coloca al margen de los postulados constitucionales vigentes.

En este sentido, no puedo soslayar la visibilidad –en el momento actual– que asume la constelación de fallos y dictámenes que confluyen en privar de validez constitucional a la tasa así establecida. Al respecto, además de los precedentes adecuadamente invocados en el voto que comparto, tengo en cuenta una multiplicidad de casos de esta Cámara de Apelaciones en tal sentido, entre los cuales baste con recordar: de la Sala I, "Sancor Cul – TF 30629-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo", expte. nº 55.841/2019, fallado el 6/8/2020, y previamente de la misma Sala, "Ortiz, Juan José – TF 45352-I c/Dirección General Impositiva s/Recurso Directo de Org. Externo", expte. nº 22.112/2018, sent. del 5/6/2018; y también de la Sala IV, como se desprende de los autos "Maselis, Analía Edith c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo", expte. nº 68.476/2018, fallado el 12/03/2019. Inclusive, en igual sentido se expidió, la Sala V de esta Cámara en autos "New Deco S.A. c/E.N. – AFIP s/Dirección Gral. Impositiva", expte. nº 7129/2016, sent. del 12/11/2019. Éste último invoca, a su vez, el anterior decisorio de dicha Sala recaído *in re*: "Driollet Laspiur Rogelio c/E.N. – AFIP s/Dirección Gral. Impositiva", expte. nº 29.472/2014, fallado el 12/12/2017 (dado de alta en sistema el 13/12/2017).

En suma, se observa que la totalidad de las Salas de esta Cámara de Apelaciones coincide en la solución brindada a esta cuestión. Baste con agregar a ello que, en el caso "Driollet Laspiur", antes citado, recayó posteriormente dictamen de la Procuración Fiscal ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación el día 21/12/2018 –en donde se propició la confirmación de la solución así señalada–, y cuyo texto obra en el siguiente hipervínculo: https://www.mpf.gob.ar/dictamenes/2018/LMonti/diciembre/Driollet_Laspiur_Rogelio_CAF_29472_2014_CS1CA1.pdf

A su vez, la Sra. Procuradora Fiscal ante el Máximo Tribunal también se expidió sobre el tema al dictaminar –en fecha 21/12/2018– en el caso "Thomas de Sudamérica SA c/DGA" proveniente de la Sala III de esta Cámara, a tenor del texto que obra en el siguiente vínculo, donde reiteró que resulta inconstitucional la tasa del 0,5% en cuestión: https://www.mpf.gob.ar/dictamenes/2018/LMonti/diciembre/Thomas_CAF_37527_2016_CA1CS1.pdf

Se expresó allí de modo explícito que la tasa que se analiza "…resulta irrazonable" (cfr. párrafo cuarto, *in fine*, del Considerando VII del Dictamen recién referido). A lo cual se agregó que "… la tasa establecida en la citada

norma,…resulta insuficiente para resarcir al contribuyente por la demora del fisco en la devolución de los importes correspondientes a tributos que fueron abonados por aquél en forma indebida, circunstancia que justifica la declaración de inconstitucionalidad del precepto aludido", ello así por entenderse que la misma "… produce una lesión al derecho de propiedad del contribuyente con evidente violación de lo previsto en los arts. 14 y 28 de la Constitución Nacional" (*vide*, al respecto, Considerando VII, párrafos 5º y 6º del dictamen del 21/12/2018 citado).

Es bajo estos razonamientos que comparto que el aspecto de la Resolución M.E. nº 314/04, en cuanto fijó una tasa de interés para repeticiones del 0,5%, resulta inconstitucional. Dicha circunstancia, autoriza a prescindir de su aplicación en el presente caso.

II. Que, determinado lo que antecede, y como resultado del carácter contrario a los postulados constitucionales que traduce la resolución que instauró la tasa referida, y en aras de fijar la que habrá de aplicarse en el *sub examine*, también comparto como solución razonable y equitativa, la aplicación de la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina según el Comunicado Nº 14.290, que regirá desde el 10/12/2009 –fecha de la solicitud de repetición–.

A su vez, con referencia a los márgenes temporales con que cabe acotar dicha solución, coincido en que la tasa antes señalada debe encontrar como límite temporal de su aplicación, la fecha del 1º/08/2019.

Así las cosas, también hago propia la solución del voto que antecede, en punto a hacer la siguiente distinción: a partir del 1º/08/2019, momento al cual comenzó a regir la Resolución nº 598/2019 (que contiene una cláusula transitoria explicada en el voto precedente, y en consonancia con lo discernido sobre la inconstitucionalidad de la tasa fijada por la Resolución M.E. nº 314/04), se deduce que los intereses que corren desde la fecha del reclamo administrativo hasta el 31 de julio de 2019, deban ser calculados a la tasa pasiva ya indicada; mientras que aquellos accesorios que se devenguen a partir del 1º de agosto de 2019 deben ser calculados conforme la tasa prevista por el art. 4º de la Resolución nº 598/2019. **ASI VOTO**.

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

Fecha de firma: 14/07/2023
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#37891698#376566417#20230713174748864

Fecha de firma: 14/07/2023
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#37891698#376566417#20230713174748864