1882/2024 LDC ARGENTINA SA (TF 38248763-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, mayo de 2024.

VISTOS; Y CONSIDERANDO:

1º) Que, el 30/3/23, el **Tribunal Fiscal de la Nación**: (i) revocó las resoluciones AD SALO 41/21, 42/21, 43/21, 44/21, 50/21, 51/21, 52/21, 53/21, 54/21, 55/21, 56/21, 57/21, 58/21, 59/21, 60/21, 61/21, 62/21, 63/21, 64/21, 65/21, 66/21, 67/21, 68/21, 69/21, 70/21, 76/21, 77/21 y 78/21, dictadas en las actuaciones 17134-1680-2016, 17134-1681-2016, 17134-1713-2016, 17134-1665-2016, 17134-1683-2016, 17134-1670-2016, 17134-1703-2016, 17134- 1708-2016, 17134-1677-2016, 17134-1697-2016, 17134-1667-2016, 17134-1686-2016, 17134-1688- 2016, 17134-1684- 2016, 17134-1710-2016, 17134-1702-2016, 17134-1707-2016, 17134-1705-2016, 17134-1689-2016, 17134-1696-2016, 17134-1706-2016, 17134-1693-2016, 17134-1690-2016, 17134-1678-2016, 17134-1701-2016, 17134-1691-2016, 17134-1669-2016 y 17134-1661-2016, y, por consiguiente, admitió la repetición de la suma total de **$36.064.155,04** que había abonado LDC Argentina SA con sustento en los cargos 3808/08, 3615/08, 3568/08, 3617/08, 2528/08, 3469/08, 3677/08, 3468/08, 3623/08, 3671/08, 3620/08, 3809/08, 3614/08, 2529/08, 3469/08, 3477/08, 2024/08, 3466/08, 1980/08, 3624/08, 2028/08, 3625/08, 3616/08, 3807/08, 3800/08, 1985/08, 3619/08 y 3622/08, formulados en concepto de diferencia de derechos de exportación con respecto a las destinaciones 8057EC01004887D, 08057EC01002773S, 07057EC01012786W, 07057EC01012518P, 08057EC01004529T, 07057EC01012782S, 08057EC01000671U, 08057EC01001489V, 08057EC01008628A, 08057EC01001491Y, 08057EC01003660Y, 08057EC01004627S, 08057EC01000189S, 08057EC01007843V, 08057EC01002657T y 08057EC01001494R, y con sustento en lo informado por la resolución ONCCA 1898/08; (ii) dispuso que los intereses del artículo 811 del Código Aduanero debían computarse desde el 8/9/16 ―fecha de la solicitud de repetición―, tomando como tasa aplicable el doble de la que percibiere el Banco de la Nación Argentina para el descuento de documentos comerciales; (iii) impuso las costas al Fisco Nacional (v. pp. 2305-2317 y 2337-2338 del documento remitido con el oficio 13288470, del 27/3/24).

Resolvió como lo hizo por los siguientes argumentos:

a) Las resoluciones apeladas, en cuanto declararon formalmente inadmisibles las repeticiones, resultaron de un injustificado rigor formal y contrarias al principio rector *in dubio pro actione*.

Si bien era cierto que los cargos en cuestión habían sido objeto de impugnación por la empresa actora, también lo era que el importe correspondiente a su capital se abonó bajo protesto con anterioridad a que esos procedimientos se tuviesen por iniciados y que, en última instancia, las impugnaciones se declararon abstractas.

Además, en forma paralela a la impugnación aduanera, la actora había promovido la declaración de nulidad de la resolución ONCCA 1898/08, lo que así se terminó por decidir en el marco del expediente 13621/15 "*LDC Argentina SA c/ EN – M Agricultura Ganadería y Pesca y otro s/ proceso de conocimiento*", que tramitó ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal Nº 9 (v. pp. 1238-1280 del documento remitido con el oficio 13287491, del 27/3/24).

En las condiciones señaladas, la cuestión no podía encontrar su cauce en una interpretación literal de la limitación prevista en el artículo 1069 del Código Aduanero. Por el contrario, ante la pugna de los principios de estabilidad y verdad jurídica objetiva, era conveniente no dar por clausurada la discusión ya que, en definitiva, hacía al interés público que el contribuyente hubiese cumplido anticipadamente con lo dispuesto en el acto administrativo y no esperado la resolución definitiva en esa sede.

b) El pago de las diferencias pretendidas por el Fisco con sustento en la ley 26.351 no se ajustaba a derecho, porque involucraba una aplicación retroactiva de sus disposiciones y una consiguiente modificación de los efectos tributarios de las ventas involucradas en la causa, que se concertaron y registraron ante la autoridad de aplicación con antelación a su entrada en vigencia, en los términos establecidos por la ley 21.453.

c) Además, se encontraba firme y pasada en autoridad de cosa juzgada la declaración judicial de nulidad de la resolución ONCCA 1898/08 en lo que respecta a la actora, que resultaba ser el fundamento de los cargos involucrados en la repetición.

Sobre tales bases, el organismo jurisdiccional estimó procedente la devolución del importe en pesos reclamado.

Además, ordenó aplicar una tasa de interés diferente de la prevista por el artículo 812 del Código Aduanero. Esto último, en consideración al planteo de inconstitucionalidad de la resolución MEyP 314/04 que había formulado la parte actora, pero sin explicitar los fundamentos de su decisión.

2º) Que, disconforme, el 11/10/23, interpuso apelación el **Fisco Nacional**, que fue concedida el 30/10/23, fundada el 3/11/23 y contestada el 6/12/23 (v. pp. 2329-2330, 2341, 2347-2361 y 2364-2380 del documento remitido con el oficio 13288470)

Insistió en que la actora pretendía repetir importes que habían sido voluntariamente abonados en el marco de procedimientos de impugnación, por lo que el rechazo *in limine* de su solitud encontraba suficiente fundamento en el artículo 1069, inciso b, apartado 1, del Código Aduanero, tal como lo entendieron las resoluciones cuestionadas en esta causa. Citó jurisprudencia de esta Cámara en sustento de esa interpretación.

Por otra parte, en cuanto al fondo del asunto, indicó que la ley 26.351 no había afectado un derecho adquirido por la actora al amparo de la ley 21.453, sino que tuvo la finalidad de aclarar el alcance de la anterior ante un incremento de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios. Explicó

que, en general, ante la expectativa de un inminente incremento de las alícuotas, se producía un aumento en el registro de Declaraciones Juradas de Venta al Exterior y que, si bien era necesario que los exportadores contaran con previsibilidad en sus costos, también era indispensable y coherente exigirles que, al momento de registro de cada venta amparada por lo dispuesto en la ley 21.453, tuviesen verdaderamente la tenencia de la mercadería o que, al menos, pudiesen acreditar haberla adquirido con anterioridad al incremento de las alícuotas. En definitiva, defendió la razonabilidad del régimen legal aplicable, en tanto permitía acceder al beneficio de una alícuota menor a aquellos exportadores que probasen los extremos antes indicados.

Por último, con respecto a la tasa de interés aplicable, sostuvo que no correspondía al organismo de origen arrogarse facultades legislativas y apartarse de la prevista por el artículo 3º de la resolución ministerial 314/04, en conformidad con lo que establecía la legislación aduanera.

3º) Que, elevado el expediente a la Cámara, la **Fiscalía General** se pronunció sobre la competencia, la admisibilidad formal del recurso y el cuestionamiento constitucional que había formulado la actora contra la tasa de interés aplicable (v. dictamen del 7/5/24).

4º) Que, con respecto a la **procedencia formal de la acción de repetición**, el Fisco Nacional no logró rebatir con el rigor necesario el argumento dirimente de la decisión.

A este respecto, se estima que los antecedentes del caso fueron correctamente valorados en la anterior instancia, y que se efectuó una adecuada ponderación: (i) del principio que indica que al momento de interpretar una norma, cualquiera sea su índole, debe tenerse primordialmente en cuenta “su finalidad” (cfr. *Fallos*: 305:1262; 322:1090; 330:2192; 344:1810); (ii) 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 (iii) de la máxima procesal conforme a la cual debe preferirse siempre la interpretación que favorezca la procedencia de la acción.

Por lo demás, la decisión es coherente con la que adoptó esta Sala en supuestos análogos, en los que tampoco mediaba una resolución definitiva en el procedimiento reglado de impugnación, confirmatoria de la exigencia tributaria (cfr. causas 49628/2018 “Oleaginosa Moreno Hermanos SA c/ DGA”, sent. del 26/3/19: y 72113/22 “Gax SA c/ DGA”, sent. del 9/3/23)

En este sentido, resulta determinante señalar ―como hizo el TFN― que los procedimientos de impugnación que había iniciado la actora **se declararon abstractos en lo que respecta al capital** de los cargos 3808/08, 3615/08, 3568/08, 3617/08, 2528/08, 3469/08, 3677/08, 3468/08, 3623/08, 3671/08, 3620/08, 3809/08, 3614/08,

2529/08, 3469/08, 3477/08, 2024/08, 3466/08, 1980/08, 3624/08, 2028/08, 3625/08, 3616/08, 3807/08, 3800/08, 1985/08, 3619/08 y 3622/08, incluso antes de tenérselos por presentados (v. pp. 1299 y ss. del documento remitido con el oficio 13287491).

También es relevante reparar en que, a la fecha en que la actora abonó el capital de los cargos (30/9/11), ya tenía en trámite un recurso administrativo para cuestionar la legitimidad de la resolución ONCCA 1898/08 (el cual se había iniciado en agosto 2008, de acuerdo con las constancias obrantes en esta actuación, v. p. 1285 del documento citado). Esto demuestra que tales pagos **no pudieron tener el alcance de un consentimiento**, como pretendió hacer valer el Fisco.

5º) Que, en lo que respecta al **planteo de fondo**, la apelación tampoco puede prosperar porque el recurrente no se hizo cargo de todos y cada uno de los argumentos por los cuales el Tribunal Fiscal de la Nación entendió que correspondía admitir la repetición, como hubiese debido hacerlo (doctr. *Fallos:* 307:2216).

En efecto, ha dejado incólume que el planteo consistente en que los pagos devinieron "sin causa", tras haberse declarado nula la resolución ONCCA 1898/08 en lo que respecta a la actora.

Este argumento tiene autonomía suficiente para sostener la decisión apelada pues, como adecuadamente lo reseñó el Fiscal General en su dictamen, esta Cámara ha considerado inoficioso analizar el planteo de inconstitucionalidad de la ley 26.351 en casos análogos y después de tal declaración de nulidad (cfr. **Sala I**, causa "1672/15 "Molino Chacabuco c/ EN-M Agricultura Ganadería y Pesca s/proceso de conocimiento", sent. del 12/7/22; **Sala III**, causas 59415/12 "Cargill SACI c/ EN-Mº Agricultura GyP RESOL 928/12 -ONCCA- RESOL 1413/11 y otro s/ proceso de conocimiento", sent. del 26/04/22, y 27638/13 "Cargill SAC e I (TF 28754-A) c/ DGA", sent. del 26/4/22; y **esta Sala**, causas 25716/11 "Oleaginosa Moreno Hnos. SACFI y A c/ EN – Mº Economía – ONCCA – Resol 1898/08 y 5431/10 s/ proceso de conocimiento", sent. del 18/8/16, y 13621/15 "LDC Argentina SA c/ EN-M Agricultura Ganaderia y Pesca y otro s/proceso de conocimiento", sent. del 27/11/18; entre otras).

6º) Que, en cuanto a la **tasa de interés aplicable**, asiste razón al demandado en cuanto a que el Tribunal Fiscal de la Nación **no pudo declarar inaplicable la tasa legalmente prevista sin antes declararla inconstitucional**.

Sin embargo, tampoco puede tener favorable acogida su pretensión, en tanto cobra virtualidad el planteo de inconstitucionalidad que había efectuado la parte actora y que mantuvo en la contestación de agravios (v. p. 2375-2380 del documento remitido con el oficio 13288470).

En consecuencia, corresponde remitir 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; declarar la inconstitucionalidad del art. 3º de la resolución MEyP 314/04; y disponer la aplicación al caso de la tasa de interés pasiva

promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina, desde el 8/9/16 –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 o las que las reemplacen–.

Por otra parte, se dan por reproducidos los argumentos vertidos en la causa 63190/19 “Industrial and Commercial Bank of China c/ AFIP – DGI s/ DGI”, sentencia del 7/11/23 (esp. consid. 16), que conducen a rechazar el planteo de inconstitucionalidad de la tasa prevista en el artículo 4º de la resolución ME 559/22.

7º) Que, por todo lo expuesto, se desestima el recurso del Fisco Nacional, se admite parcialmente el cuestionamiento constitucional formulado por la parte actora, se confirma la decisión apelada en lo sustancial que decide y se la modifica, únicamente, en lo que respecta a la tasa de interés aplicable, con el alcance determinado en el considerando 6º. **ASÍ SE RESUELVE.**

8º) Que las costas de ambas instancias se imponen al Fisco Nacional, sustancialmente vencido (arg. arts. 1163 del CA y 68, primer párrafo, 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, toda vez que se configura el supuesto del punto 10, *in fine*, de la acordada CSJN 20/92.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORAN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 23/05/2024
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#38694729#413161399#20240523111106089