Buenos Aires, de febrero de 2024. JSY

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

En 2009, la firma Oleaginosa Moreno Hermanos abonó derechos de exportación por un determinado permiso de embarque. Ese mismo año, inició una acción de repetición por considerar que había abonado en exceso aquel tributo. En 2010, mediante una resolución, la Dirección General de Aduanas rechazó la devolución pretendida. Contra aquel acto administrativo, Oleaginosa Moreno Hermanos interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el cual admitió parcialmente su pretensión. En el caso, se discute la tasa de interés aplicable y las costas del pleito.

II. Sentencia del Tribunal Fiscal

En este entendimiento, la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, mediante sentencia del 10/8/2022 (obrante a fs. 528/531), declaró la nulidad de la resolución 69/10, dictada por la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior (SDG OAI) de la Dirección General de Aduanas (DGA), a través de la cual se había rechazado el pedido de repetición oportunamente formulado por Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFIA por la suma de U$S 38.626,40, con relación al Permiso de Embarque 08-057-EC01-009017-Z. En consecuencia, hizo lugar a la repetición iniciada por la actora y ordenó que la DGA practicara la liquidación en los términos de lo establecido por el art. 1160 del Código Aduanero. Finalmente, distribuyó las costas del pleito por su orden, atento las particularidades de la causa y el modo en que aquella Sala había decidido en precedentes que guardaban sustancial analogía con el caso.

Para decidir de ese modo, luego de efectuar una reseña de las constancias de la causa y de las normas aplicables al caso, en

particular, la ley 21.453, y el decreto 764/08, reglamentario de la ley 26.351, puntualizó que mediante la resolución 1898/08, dictada por la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA), se había hecho saber a la AFIP un listado con las Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) respecto de las cuales las empresas exportadoras no habían acreditado la adquisición o tenencia de la mercadería registrada, entre las cuales se encontraba la aquí actora.

Sentado lo expuesto, el Tribunal Fiscal señaló que la actora había iniciado demanda, en el fuero contencioso administrativo, contra la ONCCA y el Estado Nacional, con el objeto que se declarara la nulidad de la resolución 1898/08 (y también de la resolución 5431/10), así como la inconstitucionalidad de la aplicación retroactiva de la ley 26.351, modificatoria de la ley 21.453, y de los derechos de exportación (en cuanto al aumento de alícuota). Precisó que en primera instancia se había hecho lugar a la acción, pronunciamiento que fue confirmado por la Sala IV del fuero. Finalmente, indicó que el Estado Nacional había planteado recurso extraordinario ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el cual fue desestimado con fundamento en el art. 280 del Código Procesal, por lo que afirmó que la decisión había quedó firme y pasado en autoridad de cosa juzgada.

En este marco, el tribunal esgrimió que la propia empresa actora había interpuso la demanda en sede judicial, y había obtenido la declaración de nulidad de la resolución 1898/08 que había originado el rechazo del recurso de repetición aduanera apelado en este caso. Por lo tanto, consideró que no correspondía evaluar en esa instancia la validez de la mencionada resolución.

Por lo tanto, puso de relieve que el rechazo del recurso de repetición impetrado en sede aduanera tenía fundamento en la resolución 1898/08, la cual había sido anulada por sentencia judicial pasada en autoridad de cosa juzgada. Por lo tanto, indicó que los fundamentos esgrimidos en la decisión apelada para rechazar lo peticionado por la

empresa actora devenían inaplicables. En esta línea, señaló que toda vez que la resolución 1898/08 había sido declarada nula en sede judicial, no era susceptible de producir efectos jurídicos ni generar actos válidos dictados en consecuencia. En efecto, esgrimió que un acto válido no podía emanar de un acto nulo. Asimismo, aclaró que el cargo aduanero que diera lugar al planteo de repetición derivaba de una Declaración Jurada de Venta al Exterior registrada por la actora el 25/10/2007, es decir, con anterioridad a la fecha de corte, esto es, el 9/11/2007.

Por lo tanto, declaró la nulidad de la resolución 69/10 apelada en autos, por carecer de sustento jurídico, atento a la nulidad declarada de la resolución 1898/08 en sede judicial, que generaba la consiguiente nulidad de todo lo actuado en su consecuencia. Por lo tanto, hizo lugar al planteo de repetición impetrado por la firma actora en sede aduanera, toda vez que correspondía utilizar la alícuota del 24% vigente (de acuerdo al anexo XIV del decreto 509/07) al momento del cierre de cada una de las ventas debidamente registradas, conforme la respectiva DJVE involucrada en autos. Asimismo, tuvo en cuenta que de las constancias de autos se desprendía con absoluta claridad que la firma actora había demostrado en debida forma la adquisición y/o tenencia de la correspondiente mercadería sujeta a exportación.

Por otro lado, mediante pronunciamiento del 12/9/2023 (obrante a fs. 584), el Tribunal Fiscal no aprobó la liquidación practicada por la actora a fs. 567/570, y declaró que el monto a repetir para el servicio aduanero al 23/8/2023 ascendía a $ 395.658,41, sin perjuicio de los intereses que corresponderían adicionar hasta la fecha del efectivo pago. En efecto, la actora en la liquidación practicada, había tenido en cuenta que los intereses devengados por todo el período de la deuda correspondían a la resolución 598/19, pero ésta solo se había encontrado vigente desde el 1/8/2019 al 31/8/2022. Por lo tanto, el tribunal practicó la liquidación de conformidad a la vigencia de las resoluciones para cada

periodo de la deuda objeto de autos, aplicando las resoluciones 314/04, 598/19 y 559/2022, por el período en que cada una estuvo vigente.

III. Agravios de la parte actora

Contra la sentencia del 10/8/2022 (obrante a fs. 528/531) la parte actora interpuso recurso de apelación a fs. 535/536 y expresó agravios a fs. 537/545, los cuales fueron contestados por el fisco nacional a fs. 550/559.

En primer lugar, se agravia que la sentencia no estableció concretamente que deben liquidarse los intereses, así como que no se aclara la tasa utilizable para calcular los mismos.

En esta línea, expresa que debe tenerse en cuenta el paso del tiempo entre que se iniciaron los pedidos de devolución y el cambio de la jurisprudencia operado en dicho lapso, lo que tornaría eventualmente el derecho reconocido en ilusorio, si no se liquidaran los intereses, o se pretendiera utilizar para dicha liquidación la tasa fijada por la resolución 314/04, lo que resultaría francamente confiscatorio.

En este sentido, y en relación con la moneda del reclamo, considera que debe tenerse en cuenta que al momento de interponerse la demanda no se había dictado aún el precedente "*Cencosud*" de la Corte Suprema, por lo que la devolución se solicitó en dólares. En atención a la variación de la jurisprudencia en ese sentido, sostiene que para paliar la desproporción y el resultado confiscatorio de la mínima tasa de interés que ha fijado el Estado Nacional cuando es deudor, solicita se declare su inconstitucionalidad. Expresa que no cuestiona la aplicación al caso del art. 811 del Código Aduanero sino el quantum de la tasa que el artículo citado dispone aplicar en los términos del artículo 812 del mismo cuerpo legal en la interpretación del propio Estado Nacional.

Así las cosas, solicita se evalúe la razonabilidad y pro-proporcionalidad de la tasa que debería haberse fijado conforme las pautas del art. 812 CA y que el Estado Nacional fijó en el año 2004 por última vez –hasta su modificación por la resolución 598/2019– en un

importe que hoy luce totalmente irrazonable. Así las cosas, expresa que la resolución 314/04 (y sus modificatorias) ha demostrado ser arbitraria y confiscatoria, lo cual fue resuelto reiteradamente por las distintas Salas del fuero.

Por lo tanto, requiere que el importe histórico de capital debe devengar intereses conforme el art. 811 CA a la tasa prevista en la resolución 598/19, por todo el período de la deuda, desde efectuado el reclamo hasta el efectivo pago.

En segundo lugar, se agravia del modo en que fueron impuestas las costas. Al respecto, considera que no existen motivos que justifiquen apartarse del principio objetivo de la derrota.

Por otro lado, contra el pronunciamiento del 12/9/2023 (obrante a fs. 584) la parte actora interpuso recurso de apelación y expresó agravios a fs. 588/593, los cuales fueron contestados por el fisco nacional a fs. 603/610.

Sobre la cuestión, aduce que la liquidación aprobada por el Tribunal Fiscal se basa en un cálculo que fue controvertido por su parte al apelar la sentencia de fondo. En esta línea, sostiene que los agravios versan precisamente sobre el cuestionamiento de los intereses y la necesidad de que se aplique la tasa pasiva del BCRA determinada por la justicia, a los fines del respectivo cálculo en sustitución de la fijada oportunamente por la resolución 314/04.

IV. Alcances del pronunciamiento

De manera preliminar, es necesario advertir que esta Sala no se encuentra obligada a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a consideración de la alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; esta Sala, *in rebus*: "*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/*

proceso de conocimiento", del 29/5/2008; "*Multicanal S.A. y otro c/ EN-SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", del 21/5/2009; "*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*", del 21/10/2010; "*CPACF- Inc Med (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación 'A' 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", del 18/4/2011; "*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN-DNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*", del 25/8/2011, "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/2014, "*Laham*, *Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/2015; "*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM*", del 27/4/2018, entre otros).

V. Tasa de interés

Sentado lo expuesto, corresponde expedirse respecto a los agravios de la parte actora en relación con la tasa de interés aplicable.

V.1. Sobre la resolución 314/04

Cabe recordar que esta Sala, al resolver los casos "*Thomas de Sudamérica SA c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 37.527/2016, del 12/10/2017, y "*Oleaginosa Moreno Hermanos SA c/ Administración Nacional de Aduanas s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 2.267/2018, del 30/8/2018, ha puesto de relieve el equilibrio que debe existir en la relación jurídico-tributaria, 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*, 1º ed., Cangallo, Buenos Aires, 1983, págs. 370-374). Ello así, aun cuando la ley conceda privilegios al fisco, pues los mismos deben ajustarse a la Constitución Nacional; de lo que se deriva que el acrecentamiento de derechos no podrá resultar en caso alguno desmesurado, operando como valladar los principios recogidos por los artículos 28 y 33 de nuestra

Carta Magna (cfr. VALDÉS COSTA, Ramón, *Instituciones de Derecho Tributario*, Depalma, Buenos Aires, 1992, pág. 292).

En este punto, ha de recordarse que las normas resultan irrazonables cuando los medios que arbitran no se adecuan a los fines cuya realización procuran o cuando consagran una manifiesta iniquidad, y los jueces deben inclinarse a aceptar la legitimidad si tienen la certeza de que expresan, con fidelidad, la conciencia jurídica y moral de la comunidad (CSJN, Fallos: 324:3345). Asimismo, el principio de razonabilidad –consagrado en los arts. 28 y 33 de la Constitución Nacional– importa la exclusión de toda arbitrariedad en el ejercicio de las prerrogativas de los poderes públicos, y obliga a dar a la ley –y a los actos estatales de ella derivados inmediata o mediatamente– un contenido razonable, justo, valioso, de modo que alguien pueda ser obligado a hacer lo que manda la ley o privado de hacer lo que la ley prohíbe, siempre que el contenido de esa ley sea razonable, sea justo, sea válido (cfr. BIDART CAMPOS, Germán J., *Derecho Constitucional*, t. II, págs. 118-119; ésta Sala, *in rebus*: "*Fernández Héctor F y otro c/EN –M Interior- PNA - Disp. 128/04- s/ Pers. Milit. y Civ. FFAA Y DE SEG*.", Causa Nº 40.838/06, del 15/11/2012, y "*Forex Cambio SA (TF 27070-I) c/ D.G.I.*", Causa Nº 12.048/09, del 25/6/2010; Sala II, *in re*: "*B.E.F.A. y otros c/ EN M Interior RSL 1372/08- CEPARE RSL 351/05 (EX 599279/05) y otro s/ proceso de conocimiento*", Causa Nº 14.600/09, del 26/12/2016; Sala IV, *in re*: *"Frigorífico Paso de los Libres SA (TF 12.019-I) c/ D.G.I.*", del 31/10/1995).

Adentrándose en el análisis de las normas en juego, cabe precisar que la resolución 314/04 del Ministerio de Economía y Producción, en su citado 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. Vale destacar que este último

porcentual fue elevado a 3% por la resolución 841/10 del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas y, posteriormente, la resolución 50/19 del Ministerio de Hacienda determinó que "*la tasa de interés resarcitorio mensual prevista en el artículo 37 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, y en los artículos 794, 845 y 924 del Código Aduanero (Ley N° 22.415 y sus modificaciones), vigente en cada trimestre calendario, será la efectiva mensual equivalente a uno coma dos (1,2) veces la tasa nominal anual canal electrónico para depósitos a plazo fijo en pesos a ciento ochenta (180) días del Banco de la Nación Argentina vigente el día veinte (20) del mes inmediato anterior al inicio del referido trimestre*".

Las razones explicitadas en los considerandos de la resolución 314/04 para fijar aquellas tasas de interés 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*" (el destacado no corresponde al original). Resta aclarar que la resolución disminuyó los valores de las tasas de interés resarcitorio dispuesta por su predecesora –la resolución 36/03 del Ministerio de Economía–, 3%.

Asimismo, los fundamentos que cimientan el dictado de la resolución 841/10, modificatoria de la resolución 314/04, mediante la cual –en lo que aquí interesa– se aumentó la tasa de interés resarcitorio de 2% a 3% mensual, y se mantuvo en 0,5% la aplicable a los casos de repetición y devolución de tributos por parte de la DGA y la DGI (arts. 3º y 4º, respectivamente), se encuentran en el siguiente párrafo que se extrae de sus considerandos: "*Que 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*


#38418669#398056115#20240125102213201

incumplimiento de los impuestos" (el destacado no corresponde al original).

A ello se agrega el considerando de la resolución 50/19, que estipula "[*q*]*ue atento el tiempo transcurrido desde su última modificación, se hace necesario* ***adecuar las referidas tasas a las condiciones económicas actuales****, a fin de estimular la cancelación en término de las obligaciones y evitar que los contribuyentes morosos financien sus actividades mediante el incumplimiento de los impuestos*" (el destacado no corresponde al original).

Pues bien, de una simple lectura de los fundamentos reseñados se advierte sin demasiada dificultad que las modificaciones en la tasa relativa a los intereses resarcitorios que percibe la DGA y la DGI, en virtud de pagos en mora por parte de los contribuyentes, tiene un movimiento oscilante en consonancia con las condiciones económicas vigentes al momento del dictado de las resoluciones, mientras que la tasa que le corresponde a quien obtiene la repetición de un pago indebido ante dichas reparticiones, no obstante los cambios en las condiciones económicas generales del país, se mantiene incólume. En este sentido, es dable destacar que en los considerandos de las normas emanadas del Ministerio de Economía/Hacienda, tal diferencia de trato se encuentra desprovista de fundamento en el cual pueda apoyarse.

Resulta que, si bien el mero establecimiento de tasas de interés diferenciadas para los supuestos bajo estudio no logra afectar el principio de igualdad, por la de diversa índole en el interés que cada uno de éstos representan (cfr. CSJN, Fallos 308:283, *in re*: "*Arcana Orazio*"), la situación descripta pone en evidencia el absurdo de suponer que los cambios económicos producidos entre las resoluciones –que, al mismo tiempo, sirven de fundamento en el dictado de las mismas– afectan únicamente a la Administración Tributaria, cuando imperiosamente la totalidad de las partes involucradas en la relación tributaria son

alcanzadas por las circunstancias generales de la economía del país, debido a que se encuentran incuestionablemente inmersos en ellas.

De este modo, y de conformidad con todo lo hasta aquí expuesto, el sostenimiento de una tasa de interés tan exigua (6% anual), que se mantiene invariable ante los cambios económicos generales del país –reconocidos por las normas ministeriales– y más aún, al carecer de fundamento alguno que explique tal estabilidad, deviene irrazonable, puesto que, al no acompañar –ni siquiera proporcionalmente– aquel cambio en la economía, menoscaba el crédito en cabeza del responsable que pagó en forma indebida, lesionando su derecho de propiedad. Sumado a ello, cabe advertir que sostener una tasa baladí e inconmovible frente a los cambios económicos del país crea una situación que tiende a desincentivar al organismo recaudador a resolver en forma ágil los pedidos y causas pendientes por devoluciones o repeticiones de tributos, lo que resiente aún más la razonabilidad de la norma.

Vale poner de resalto que, en sentido concordante, se han expedido las restantes Salas de esta Cámara (cfr. Sala I, *in re*: "*Ortíz, Juan José (TF 45532-I) c/ DGI s/ recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 22.122/2018, del 5/6/2018; Sala II, *in re*: "*American Express Argentina SA c/ EN-AFIP DGI-s/ DGI*", Causa Nº 75.920/2014, del 27/4/2017; Sala IV, *in re*: "*Maselis, Analía Edith c/DGI s/ recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 68.476/2018, del 12/3/2019; Sala V, *in re*: "*OSRAM ARGENTINA SACI c/ EN-AFIP-DGI-Resol 30/11 s/ DGI*", Causa Nº 15.885/2011, del 15/8/2017); así como previamente lo hizo la Cámara Federal de Apelaciones de Salta, en los autos "*Alubia S.A. c/ AFIP-DGI s/ ordinario*", Causa Nº 195/2012, del 6/3/13, decisión que, en relación con la tasa de interés aplicable, adquirió firmeza, dado que la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró improcedente el recurso extraordinario deducido por el Fisco Nacional al sostener que éste "*no logra refutar todos y cada uno de los fundamentos en que se sustenta la decisión apelada*" (cfr. "*Alubia S.A. c/ AFIP –*

Dirección General Impositiva s/ repetición", Causa A.612.XLIX, del 4/11/2014).

Tal como se adelantó, la solución que aquí se adopta tiene por antecedente los precedentes "*Thomas de Sudamérica SA*" y "*Oleaginosa Moreno Hermanos SA*", ya citados, las cuales son producto de un nuevo estudio que se efectuó sobre la materia, lo que implicó el apartamiento de la doctrina sentada por esta Sala en precedentes anteriores (cfr. "*Empresa Provincial de la Energía de Santa Fe (TF 28490-I) c/ DGI*", Causa Nº 27.506/12, del 19/3/2013; "*Macias Osvaldo (TF 32215-I) c/ DGI*", Causa Nº 53.380/2012, del 23/4/2013; "*La Juciela S.A. (TF 32.505-I)*", Causa Nº 22.813/13, del 12/12/2013; "*Filosa Alfredo Oscar TF 43069-I c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 30.995/2016, del 6/10/2016, entre muchos otros).

Por todo lo hasta aquí expuesto, se torna inaplicable la tasa de interés fijada en el art. 3º de la resolución 314/04 del Ministerio de Economía y Producción, correspondiendo estarse a la que se aplica a los réditos que devengan las deudas del Estado Nacional, de conformidad con la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa registrada en Fallos: 315:158, "*YPF c/ Corrientes, Provincia de y Banco de Corrientes s/ cobro de pesos*", del 3/3/1992, esto es, la tasa pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina (Comunicado Nº 14.290 BCRA).

V.2. Las resoluciones posteriores

V.2.1. La resolución 598/19

Al mismo tiempo, como lo ha expuesto esta Sala en pronunciamientos más recientes (cfr. "*Veleda, Carlos Alberto c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa N° 68267/2018, del 7/11/2019; "*Lexmark International de Argentina INC TF 45452-I c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa N° 20.865/2019, del 19/12/2019; y

"*Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFIYA- TF 29994-A c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 3.402/22, del 11/8/2022) cabe tener presente que la resolución 598/19 (B.O. 18/7/2019) del Ministerio de Hacienda, entre otras medidas, derogó la resolución 314/04 (art. 9º); fijó nuevas tasas de interés resarcitorio y punitorio (arts. 1º, 2º y 3º) y –en lo que aquí interesa–, estableció que "*... la tasa de interés aplicable a los supuestos previstos en el artículo 179 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998, a los restantes supuestos de devolución, reintegro o compensación de los impuestos regidos por la citada ley y a los supuestos previstos en los artículos 811 y 838 del Código Aduanero, vigente en cada trimestre calendario, será* ***la efectiva mensual surgida de considerar la tasa pasiva promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina para el período de treinta (30) días finalizado el día veinte (20) del mes inmediato anterior al inicio del referido trimestre***. *Cuando se trate de conceptos expresados en dólares estadounidenses, la tasa de interés aplicable será del cero coma veinte por ciento (0,20%) mensual*" (art. 4º. El destacado no corresponde al original).

Por su parte, el artículo 6º de la norma dispone que las tasas serán publicadas al inicio de cada trimestre calendario en el sitio web de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Es importante destacar que la resolución 598/19 entró en vigencia el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial, surtiendo efectos a partir del 1/8/2019 (art. 10), y que "*para la cancelación de las obligaciones cuyo vencimiento hubiera operado antes de la fecha de entrada en vigencia de esta resolución, se deberán aplicar los regímenes vigentes durante cada uno de los períodos que éstos alcancen*" (art. 8º).

V.2.2. La resolución 559/22



#38418669#398056115#20240125102213201

A su vez, cabe destacar que la resolución 598/19 fue sustituida por la resolución 559/22, dictada por el Ministerio de Economía, la cual estableció que las devoluciones, reintegros o compensaciones de impuestos regidos por la ley 11.683 y el Código Aduanero, pasarían a devengar una tasa interés del 3,84% mensual, a partir del 1/9/2022 (arts. 4° y 9°). Esto último ha sido objeto de análisis por parte de esta Sala, en el precedente "*Transportadora de Gas del Norte SA C/ EN AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva*", Causa N° 61.819/2018, del 13/9/2022 (en igual sentido, esta Sala, *in rebus*: "*Pan American Energy SL c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva*", Causa Nº 25.138/2019, del 14/9/2023; "*Duke Energy Cerros Colorados SA c/ EN - AFIP - DGI s/ Dirección General Impositiva*", Causa N° 10307/2017, del 25/8/2023).

V.2.3. La resolución 3/24

Finalmente, debe tenerse presente que la resolución 3/24 del Ministerio de Economía (B.O. 22/1/2024) derogó la resolución 559/22 (art. 9º) y estableció que "*la tasa de interés aplicable a los supuestos previstos en el artículo 179 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, a los restantes supuestos de devolución, reintegro o compensación de los impuestos regidos por la citada ley y a los supuestos previstos en los artículos 811 y 838 de la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) y sus modificaciones, vigente en cada bimestre, será* ***la efectiva mensual surgida de considerar el promedio de la tasa publicada por el Banco Central de la República Argentina en el apartado 'Tasas de interés por depósitos a 30 días de plazo en entidades financieras' para el período de treinta (30) días finalizado el día veinte (20) del mes inmediato anterior al inicio del referido bimestre***.

Cuando se trate de conceptos expresados en dólares estadounidenses, la

tasa de interés aplicable será del cero coma veinte por ciento (0,20 %) mensual" (art. 4º. El destacado no corresponde al original).

Cabe tener presente que la mencionada resolución estableció que la misma "entrará en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial y surtirá efectos desde el primer día del mes inmediato siguiente al de esa fecha" (art. 10).

V.3. Interés aplicables al caso

Así las cosas, del compendio de lo señalado y analizado en los considerandos precedentes, corresponde admitir los agravios de la parte actora y dejar sin efecto la liquidación del pronunciamiento del 12/9/2023 (obrante a fs. 584). En consecuencia, se obtiene que los intereses que habrán de acceder a la suma cuya repetición el TFN hizo lugar, deberán ser liquidados de la siguiente manera: (*i)* desde el momento de formularse el reclamo hasta la entrada en vigencia de la resolución 598/19, aplicando la tasa pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina (Comunicado Nº 14.290 BCRA); y (*ii)* con posterioridad, deberán aplicarse los intereses previstos en la resolución 598/19 del Ministerio de Hacienda (desde el día 1/8/2019 –cfr. art. 10– hasta el día 31/8/2022); en la resolución 559/22 del Ministerio de Economía (desde el día 1/9/2022 –cfr. art. 9– hasta el día 31/1/2024); y en la resolución 3/24 (desde el día 1/2/2024 –cfr. art. 10–) o la que en futuro pudiera regir, hasta el momento del pago.

VI. Costas

En lo que respecta a las costas, como lo ha expresado esta Sala en el diversos precedentes, cabe recordar que el principio general es que se imponen al vencido, puesto que el fundamento –y principio esencial– de la institución radica en el hecho objetivo de la derrota, habida cuenta que la aplicación de costas al vencido importa una reparación de los gastos necesarios que fueran efectuados por la parte que ha resultado vencedora en el pleito, para obtener el reconocimiento de su

derecho (cfr., esta Sala, *in rebus*: "*Federal Express Corporation (TF 30587-A) c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 22.937/2023, del 5/9/2023; "*Pancho Dotto y Asociados SA c/ EN - AFIP-DGI - Resol. 7/02/07 s/ Dirección General Impositiva*", del 26/6/2013).

Ello así, el art. 68, primer párrafo, del Código Procesal, recepta este principio en tanto dispone que la parte vencida en el juicio deba pagar todos los gastos de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiese solicitado. En ese sentido, inveterada doctrina del Máximo Tribunal expone que el art. 68 del Código Procesal consagra el principio rector en materia de costas, que encuentra su razón de ser en el hecho objetivo de la derrota (CSJN, Fallos: 323:3115; 325:3467); y quien pretenda exceptuarse de esa regla debe demostrar acabadamente las circunstancias que justificarían el apartamiento de ella (CSJN, Fallos: 312:889).

Sin perjuicio de lo expuesto, vale recordar que es posible reconocer excepciones a la regla del art. 68 del Código Procesal en las condiciones que se establecen en el segundo párrafo de la misma norma, al facultarse a los jueces a eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido, por decisión fundada (CSJN, Fallos: 311:809 y 317:1640, entre otros). En efecto, "*aunque una de las partes haya sido totalmente vencida en el pleito, el artículo 68, apartado 2° del código procesal confía al arbitrio de los jueces eximir a aquélla del pago de las costas*" (cfr. esta Sala, *in re:* "*Puntal S.A.C.I.F.I.A. c/ Banco Hipotecario Nacional*", del 31/8/1982). La adopción de tal temperamento requiere comprobar que el tema debatido en el juicio es discutible y de singular complejidad (CSJN, Fallos 280:176, considerando 14° de la mayoría y 17° de la disidencia) o la cuestión es novedosa de tal modo que todo ello ha podido generar en la parte la creencia de que su pretensión era, al menos, opinable (esta Sala, *in re*: "*Morales Silvia Mónica c/ EN – PEN – AFIP – Resol 3212/11 s/ amparo Ley 16.986*", Causa Nº 30.272/12, del 20/12/2012).

Sentado lo expuesto, cabe sopesar adecuadamente las circunstancias que rodean al caso bajo análisis, a fin de resolver la cuestión planteada. En este entendimiento, cabe destacar que el Tribunal Fiscal, en su pronunciamiento, declaró la nulidad de la resolución 69/10 y, en consecuencia, hizo lugar a la repetición formulada por la actora. De este modo, cabe señalar que en el caso no se encuentran configuradas ninguna de las excepciones precedentemente referidas que pudieran justificar apartarse del criterio general de la derrota, por lo que corresponde admitir los agravios de la accionante e imponer las costas de la instancia anterior a la demandada vencida (art. 68, primera parte, del Código Procesal; art. 1163 del Código Aduanero).

Por análogas razones, y en atención al resultado del recurso, las costas de alzada se imponen a la demandada vencida (art. 68, primera parte, del Código Procesal).

Por las razones expuestas, **SE RESUELVE:** admitir el recurso de apelación interpuesto por la firma Oleaginosa Moreno Hermanos y, en consecuencia, fijar la tasa de interés en los términos que surgen del considerando V; con costas de ambas instancias a la parte demandada vencida (art. 68, primer párrafo, del Código Procesal).

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

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 02/02/2024
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#38418669#398056115#20240125102213201