Buenos Aires, 9 de febrero de 2024.-

VISTOS estos autos 43.701/2023 caratulados “Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 36.648-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo” y

CONSIDERANDO:

I.- Por resolución SDG OAI 191/2015, la titular de la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior desestimó el pedido de Oleaginosa Moreno Hermanos SA tendiente a repetir los derechos de exportación que -en su entendimiento- habría abonado en demasía con relación a la destinación “08 040 EC01 000531 A”.

II.- Solicitada la revisión del acto, por resolución del 24/6/2022, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, declaró la nulidad de la resolución SDG OAI 191/2015, hizo lugar a la acción de repetición intentada por Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFIA, con costas por su orden a excepción de la tasa de actuación que la impuso íntegramente a cargo de la actora, y, en consecuencia, ordenó a la AFIP - DGA que practicara la liquidación de lo adeudado.

Para así decidir, en sustancial síntesis, el organismo administrativo con facultades jurisdiccionales consideró, en cuanto al fondo del asunto, que habiendo sido declarada la nulidad de la resolución ONCCA 1898/2008 en sede judicial (conf. autos CAF25.716/2011 “*Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFIA c/Estado Nacional - Ministerio de Economía - ONCCA - Resolución 1898/08 y 5431/10 s/proceso de conocimiento*”), la resolución apelada carecía de sustento jurídico, por lo que correspondía declarar la nulidad de todo lo actuado en su consecuencia; tornando procedente el pedido de repetición impetrado por la actora en sede aduanera.

Al punto, destacó que habría correspondido que, por la destinación “08 040 EC01 000531 A”, la actora abonara derechos de exportación según la alícuota del 24%, vigente al momento del cierre de cada una de las ventas debidamente registradas, conforme la respectiva DJVE involucrada en autos; habiendo, en la especie, sido demostrada la adquisición y/o tenencia de la correspondiente mercadería sujeta a exportación.

Y, en punto a las costas, consideró que debían ser distribuidas por su orden, atento a las particularidades del caso y al criterio seguido en casos análogos, con excepción de la tasa de actuación por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, que debía ser íntegramente soportada por la actora.

III.- Disconforme con lo resuelto, Oleaginosa Moreno Hermanos SA apeló, fundando en ese mismo acto su pretensión recursiva.

En esa oportunidad, cuestionó únicamente el modo en que fueron distribuidas las costas.

Al punto, tras recordar lo normado por el artículo 1163 del Código Aduanero, sostuvo que, en el caso, por aplicación del principio general rector en la materia, correspondía que las costas fuesen impuestas, en su totalidad, al Fisco Nacional, vencido.

Postuló que las particularidades del caso alegadas y el criterio seguido en un caso análogo, no resultaban motivos suficientes para apartarse del principio general.

Hizo alusión a que, según lo expresamente normado ne el Código Aduanero, el Tribunal Fiscal de la Nación se encontraría imposibilitado de resolver como lo hizo.

Postuló que, en el caso, no se habrían verificado los supuestos excepcionales que permitirían adoptar una solución distinta.

Destacó que, con su conducta, el Fisco Nacional la obligó a iniciar la presente a efectos de obtener la devolución de lo abonado en demasía en concepto de derechos de exportación.

Citó jurisprudencia que, en su entendimiento, avalaría su postura.

Por lo expuesto, Oleaginosa Moreno Hermanos SA solicitó que se revocara, en parte, el pronunciamiento dictado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, se adecuara la distribución de las costas.

De dicha presentación, el Tribunal Fiscal de la Nación corrió el pertinente traslado, siendo oportunamente contestado por el Fisco Nacional (ver esp. fs. 48/54 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

IV.- En paralelo a la sustanciación del recurso de apelación, la exportadora pidió que, a los fines de practicar la liquidación de la condena de autos, el capital adeudado fuese expresado en pesos argentinos y que los intereses fuesen calculados según la tasa pasiva que publica mensualmente el BCRA; criterio que -según afirmara- habría sido jurisprudencialmente convalidado (conf. fs. 151/154 del expediente judicial en soporte papel que se tiene a la vista).

Hizo hincapié en que por el pronunciamiento dictado no se formularon mayores aclaraciones en lo que respecta a la modalidad de devolución.

Al respecto, reclamó que, teniendo en consideración el tiempo transcurrido desde que presentara el pedido de devolución, sumado al cambio jurisprudencial en la materia, en lugar de aplicarse la tasa de interés fijada por la ME 314/2004 -que tildó de confiscatoria-, se acordara una que resarciera adecuadamente la privación del uso del capital experimentado.

Resaltó que, al iniciarse la presente, jurisprudencialmente era aceptada la devolución equivalente “a la determinación en dólares” (*sic*), puesto que, en ese entonces la Corte Suprema de Justicia de la Nación aún no había fallado en autos “*Cencosud SA*”.

Explicó que, ante el cambio jurisprudencial en la materia, para paliar la desproporción y el resultado confiscatorio de la mínima tasa de interés fijada por el Fisco Nacional para devolver sumas de dinero, solicitó que se tuviera en consideración lo decidido por la Cámara Federal de Salta, en autos “*Alubia*”; criterio que fue convalidado por el Alto Tribunal.

Destacó la falta de razonabilidad y proporcionalidad de la tasa fijada por el Fisco Nacional en el año 2004 mediante la resolución ME 314/2004, a la que tildó de arbitraria y confiscatoria; y que rigió hasta la modificación introducida por la resolución ex MH 598/2019.

Requirió que se declarara la inconstitucionalidad de la tasa dispuesta por resolución ME 314/2004.

En respaldo de su pedido, citó jurisprudencia.

Sostuvo que la tasa de interés establecida por la resolución impugnada resultaba confiscatoria por no resarcir la privación del uso del capital durante el tiempo en el que se vio injustificadamente privado del mismo.

Postuló que la AFIP retuvo los importes depositados por su parte como consecuencia de un acto que fue declarado judicialmente nulo, pretendiendo devolver el capital diez años después con un interés calculado a una tasa anual del 6%, que apenas cubre el deterioro de, a lo sumo, un mes de demora, teniendo en consideración que la situación inflacionaria que experimenta actualmente el país.

Reflexionó que, de aplicarse la alícuota del 6% anual, se convalidaría un gravamen irreparable para su parte.

Manifestó que jurisprudencialmente se ha buscado compensar la arbitraria injusticia derivada de la aplicación de las tasas dispuestas por el Fisco Nacional, en detrimento del capital de los contribuyentes.

Luego, refirió que, en pos de subsanar tal irregularidad, se dictó la resolución ex MH 598/2019, por medio de la cual se dispuso la aplicación, en supuestos como el *sub examine*, de la tasa promedio que publica el BCRA.

Sin embargo, continuó en su razonamiento, en tanto dicho precepto rigió a partir de su entrada en vigencia, no neutralizó el efecto confiscatorio ocasionado durante la vigencia del régimen establecido por la resolución ME 314/2004.

En función de lo expuesto, requirió que la liquidación a practicar incluyera intereses a calcular según la tasa pasiva publicada por el BCRA.

De lo manifestado, el Tribunal Fiscal de la Nación dispuso correr traslado al Fisco Nacional, quien oportunamente contestó; inclinándose -en somera síntesis- por la aplicación de las resoluciones ministeriales vigentes durante los períodos durante los cuales correspondan liquidar intereses (ver esp. fs. 41/47 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

V.- Luego, la exportadora presentó un escrito titulado "Presenta expresión de agravios. Manifiesta. Solicita", por el cual señaló

que -oportunamente- había fundado su presentación recursiva en el mismo acto en que apelara, así como también destacó que -dentro del plazo para apelar- sin que implicara consentimiento alguno respecto de lo resuelto, solicitó correr traslado a la Aduana del escrito por el cual requirió que la liquidación de la condena bajo determinadas pautas, antes reseñadas, para finalmente explicar que la omisión de la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación en punto a la determinación de la tasa de interés a aplicar sobre el capital adeudado, generaba un grado tal de incertidumbre que la forzaba a ampliar, por encontrarse aún en término al efecto, los fundamentos de su recurso de apelación.

Así, por dicha presentación, la exportadora requirió que, al cuestionamiento de la distribución de costas, inicialmente propuesto, se sumara el pedido de revisión de la tasa de interés a aplicar sobre el capital a repetir; tópico respecto del cual no se habría expedido la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación.

En tal sentido, en consonancia con los argumentos expuestos al tiempo de exponer las pautas en función de las cuales, en su entendimiento, correspondía efectuar la liquidación, oportunamente reseñadas, peticionó que se declarara la inconstitucionalidad de la tasa dispuesta por la resolución ME 314/2004 y que los intereses fuesen calculados conforme lo normado por la resolución ex MH 598/2019.

De dicha presentación, el Tribunal Fiscal de la Nación dispuso correr traslado; siendo replicada por el Fisco Nacional, quien consideró improcedente el planteo relacionado con la tasa de interés a aplicar al capital a devolver, por haber precluido la oportunidad para formular tal agravio, requiriendo el desglose de dicha presentación (conf. esp. fs. 59/62 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Cuadra referir que, por providencia del 20/9/2023, el Tribunal Fiscal de la Nación, en cuanto aquí importa, desestimó el pedido de desglose (conf. fs. 221 del expediente judicial en soporte, que se tiene a la vista).

VI.- A continuación, la AFIP - DGA presentó la liquidación de la condena de autos, que fue impugnada por la exportadora en lo concerniente a la tasa de interés aplicada.

Corrido el pertinente traslado, el Fisco Nacional contestó, postulando la aprobación de la liquidación practicada (conf. esp. fs. 55/56 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Por resolución del 9/5/2023, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación aprobó la liquidación practicada por la AFIP - DGA, declarando que el monto adeudado a la exportadora ascendía a la suma de $609.914,08, sin perjuicio de los intereses que correspondería adicionar hasta el efectivo pago.

Al efecto, el organismo administrativo con facultades jurisdiccionales consideró que la liquidación practicada respetaba lo resuelto el 24/6/2022, así como los lineamientos resultantes del artículo 794 del Código Aduanero; debiendo -por tanto- desestimarse el pedido de la exportadora en lo concerniente a la aplicación de la tasa pasiva promedio mensual que publica el BCRA.

VII.- Sentado ello, cuadra delimitar los tópicos que han de ser motivo de pronunciamiento por parte del Tribunal.

Al efecto, según resulta de la reseña que antecede, adviértase que, una vez dictada la resolución del 24/6/2022, por la que fuera admitida la devolución intentada por la exportadora, a pedido de parte, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, tramitó -por un lado- la instancia recursiva y -por otro- lo concerniente a la liquidación de la condena de autos.

Ahora bien, aún cuando al apelar, la exportadora fundó su pretensión recursiva, cuestionando únicamente la distribución de costas, con el escrito titulado “Presenta expresión de agravios. Manifiesta. Solicita”, ante la incertidumbre que -en su entendimiento- le ocasionaría el pronunciamiento dictado por no establecer la tasa en función de la cual calcular los intereses adeudados, la apelante amplió los tópicos recursivos, formulando las consideraciones oportunamente reseñadas en lo que al cómputo de los accesorios del capital respecta; requiriendo la aplicación de la tasa pasiva promedio mensual que publica el BCRA en lugar de la contemplada en la resolución ME 314/2004, que tildó de inconstitucional.

En este contexto, al no desestimar desde un plano formal la ampliación de fundamentos, sustanciando dicha presentación y

desechando el pedido de desglose de su contraria, en tanto la tasa de interés a aplicar sobre el capital adeudado fue motivo de cuestionamiento por parte de la exportadora, por prudencia, al fin de evitar la realización de actuaciones eventualmente inconducentes, el Tribunal Fiscal de la Nación debió supeditar la tramitación de la etapa liquidatoria a la dilucidación por parte de esta Alzada de la apelación deducida.

Pues bien, al haber dado continuidad a tal etapa, la aprobación por parte de la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación de la liquidación practicada por el Fisco Nacional, importó la desestimación de la tesitura de la exportadora en lo que a la tasa de interés a aplicar sobre el capital adeudado respecta, así como también -por defecto- la subsanación de la omisión incurrida por el pronunciamiento del 24/6/2022 en lo que al punto refiere, considerando procedente la aplicación de las tasas fijadas por el Poder Ejecutivo por los períodos comprendidos; todo lo cual, a los efectos de paliar las anomalías procedimentales verificadas, justifica la revisión de lo así decidido en función del cuestionamiento introducido en lo que al punto refiere por el escrito “Presenta expresión de agravios. Manifiesta. Solicita”.

Por tanto, en definitiva, conforme lo expuesto en el presente Considerando, dos aspectos de la decisión adoptada por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación constituyen la materia recursiva en función de la cual esta Sala ha de expedirse: la tasa de interés a aplicar al capital adeudado y la distribución de las costas.

VIII.- Acordado ello, en lo que respecta a la tasa de interés, cuadra señalar que la cuestión ha sido examinada y decidida por esta Sala al pronunciarse en causas sustancialmente análogas a la presente, a cuyos fundamentos, términos y conclusiones corresponde remitirse (conf. autos 6079/2022 *“Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 33.438-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”*, 25.216/2023 *“Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 36.646-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”* y 27.496/2023 *“Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 33.201-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”*, resols. del 25/11/2022, 14/7/2023 y 23/8/2023,respectivamente).

En tales pronunciamientos, el Tribunal, en sustancial síntesis, declaró la inconstitucionalidad de la tasa de interés establecida

en el artículo 3° de la resolución ME 314/2004, actualizada por la resolución ME 841/2010, aplicable en los casos de devolución, reintegro o compensación de tributos; disponiendo -en su lugar- la aplicación, durante el período en que rigiera dicho precepto, de la tasa pasiva promedio que publica el BCRA, según lo dispuesto en la Comunicación 14.290.

Lo dicho basta para admitir el agravio de la exportadora en lo que al punto refiere.

A todo evento, se aclara que lo decidido importa dejar sin efecto la resolución del 9/5/2023, que aprobó la liquidación practicada por el Fisco Nacional, debiendo practicarse una nueva, conforme las pautas resultantes de la presente, según lo que a continuación se referirá.

IX.- Así las cosas, la nueva liquidación a practicar de la condena de autos deberá ser comprensiva de los intereses devengados desde la petición administrativa de repetición y hasta el efectivo pago (conf. artículo 811 del Código Aduanero), a calcular:

-desde el reclamo a la autoridad aduanera y hasta que comenzó a surtir efectos la resolución ex MH 598/2019 (el 1/8/2019; conf. su artículo 10), según la tasa pasiva promedio mensual que publica la autoridad monetaria, según lo dispuesto en la Comunicación BCRA 14.290;

-a partir del 1/8/2019 y hasta el 31/8/2022, según lo normado por la resolución del ex MH 598/2019; y

-a partir del 1/9/2022, conforme la tasa prevista en los artículos 4° y 6° de la resolución del ME 559/2022; y, en su caso, por las normas que la reemplacen en lo futuro según el lapso de devengamiento de tales accesorios.

A todo evento, se deja constancia que no fue cuestionada en autos la tasa de interés contemplada en las resoluciones ex MH 598/2019 y ME 559/2022.

X.- Por lo demás, se indica que igual solución han adoptado las restantes Salas que integran esta Cámara (conf. -a título ejemplificativo- Sala I, en autos 34.700/2015 *"Nike Argentina SRL c/EN - DGA s/Dirección General de Aduanas"*, resol. del 23/11/2023; Sala III, en autos 3402/2022 "*Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFIyA (TF 29.994-A)*

c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 11/8/2022; Sala IV, en autos *“Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 33.484-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”*, resol. del 28/11/2023; y Sala V, en autos *“Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 33.439-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”*, resol. del 11/4/2023).

XI.- Luego, en lo que respecta al segundo tópico apelado por la exportadora, en atención al modo en que se decide, habiendo prosperado en lo sustancial el reclamo intentado, y al no advertirse razones suficientes para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde admitir el agravio planteado al efecto y, en consecuencia, modificar la distribución de costas dispuesta por la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación; las que, al igual que las relativas a esta instancia judicial, deben ser soportadas, en su totalidad, por el Fisco Nacional, vencido (conf. artículos 68, primera parte, y 279, ambos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

En consecuencia, el Tribunal **RESUELVE**: admitir, con costas de esta instancia judicial a cargo del Fisco Nacional, la apelación intentada por Oleaginosa Moreno Hermanos SA, revocar -en cuanto fue motivo de agravio- el pronunciamiento dictado por la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, modificar la tasa de interés a aplicar sobre el capital adeudado (ver Considerandos VIII y IX de la presente), así como la distribución de costas (ver Considerando XI de la presente).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, gírese a la instancia de origen.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI
(por su voto)

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 09/02/2024
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

#38418299#397183936#20240208160028124

La doctora María Claudia Caputi dijo:

I.- Que, en punto a la tasa de interés, si bien comparto la solución propiciada por mis estimados colegas de Sala en punto a admitir el recurso y modificarla, me remito a los razonamientos y fundamentos expuestos en mis votos en las causas 6079/2022 *“Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 33.438-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”*, 25.216/2023 *“Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 36.646-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”*, y 27.496/2023 *“Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 33.201-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”*, resols. del 25/11/2022, 14/7/2023 y 23/8/2023,respectivamente.

II.- Que, sentado lo anterior, y en lo que respecta a las costas, concuerdo también con mis distinguidos colegas en lo discernido y resuelto al respecto, según lo expresado en el Considerando XI del su voto, cuyos términos hago propios. **ASÍ VOTO.**-

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

Fecha de firma: 09/02/2024
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

#38418299#397183936#20240208160028124