

Accion De Repeticion Aduana Cargos Indebidos

JURISPRUDENCIA

Acción de repetición. Aduana. Cargos indebidos

Se confirma

el fallo que hizo lugar a la demanda de repetición, desestimando los agravios de la actora, dirigidos a cuestionar la moneda y el tipo de cambio que corresponde utilizar para calcular la devolución de los importes indebidamente abonados. Buenos Aires, 26 de marzo de 2019. VISTO Y CONSIDERANDO: 1º) Que, en lo que aquí interesa, a fs. 358/366vta. el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución (SDG OAI) 115/14 y admitió la repetición de la suma de \$685.972,51 -correspondiente al cargo 61/08, formulado por diferencia de derechos de la destinación de exportación 08 040 EC01 000451B/08001DJVE000916W/DJVE-SAGPYA 00072104, con fundamento en lo informado por la res. ONCCA 1898/08-; más los intereses del artículo 811 del Código Aduanero, que deberán computarse desde el 3/7/12 hasta la fecha de efectivo pago. Impuso las costas a la Aduana. Fundó su resolución en las siguientes afirmaciones: (i) Si bien el cargo 61/08 había sido objeto de impugnación, dando origen a la actuación 14514-217-2008, el importe correspondiente al capital se abonó con anterioridad a que el servicio aduanero se pronunciara a su respecto y, por resolución (AD NECO) 26/12, la Aduana declaró abstracta la cuestión de fondo que había dado origen a ese procedimiento e intimó al pago de los intereses devengados hasta la efectiva cancelación. Por ello, la situación no puede encuadrarse en la limitación en cuanto a la procedencia de la repetición dispuesta en el artículo 1069 del Código Aduanero, toda vez que en la sustanciación del procedimiento de impugnación no existió revisión alguna con relación al cargo 61/08. Es decir que el rechazo in limine de la acción, dispuesto en la resolución apelada (SDG OAI) 115/14, carece de fundamento. (ii) Con sustento en lo resuelto por este fuero en la causa 25716/11 ?Oleaginoso Moreno Hnos SACIFI y A c/ EN - Mº Economía - ONCCA - Resol 1898/08 y 5431/10 s/ proceso conocimiento?, donde se declaró la nulidad de las resoluciones ONCCA 1898/08 y 5431/10 (conf. pronunciamiento de la CSJN del 25/4/17), debe admitirse el pedido de repetición efectuado, pues ya no existe ningún impedimento para aplicar el régimen previsto en la ley 21.453, al cual se había acogido la actora al documentar el permiso de embarque involucrado en la causa. (iii) Con relación a la moneda en que debe llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente, corresponde aplicar la doctrina del Máximo Tribunal en la causa C.1242.XLIX ?Cencosud SA (TF 29535-A) c/ DGA?, y estar al importe en pesos que surge de la LMAN obrante a fs. 122 de las actuaciones administrativas. 2º) Que, disconforme con la decisión, a fs. 367 interpuso apelación la parte actora, que se concedió a fs. 371, se fundó a fs. 375/391 y fue replicada a fs. 405/412vta. En primer término, plantea que el cargo cancelado en su oportunidad y que es objeto de repetición en estos autos fue notificado en dólares estadounidenses, por lo que corresponde ordenar la devolución de los pesos necesarios para adquirir en el mercado igual cantidad de dólares que los pagados. Sostiene que su petición guarda coherencia con el hecho de que los tributos aduaneros se determinan en dólares por aplicación de la ley 23.905, y que una solución contraria desbalancearía la relación con el Fisco cuando es acreedor pues, desde el abandono de la paridad cambiaria y al haberse limitado las normas que establecían indexación o repotenciación de importes, los contribuyentes no tienen cómo salvaguardar su capital de la depreciación. A su vez, argumenta que el criterio del Alto Tribunal en la causa ?Cencosud? es inequitativo y posterior a los hechos del caso, y que ha habido cambios en el contexto económico -por el escenario inflacionario-y en la legislación -especialmente, la promulgación del nuevo Código Civil y Comercial (arg. arts. 390 y 772)-que justificarían su revisión en el sub examine. En segundo término, se agravia de la tasa de interés aplicada en los términos del artículo 811 del Código Aduanero. En particular, se opone a la diferenciación de tasas según que el acreedor sea el Fisco o el contribuyente, que rige desde la resolución SH 360/96 y se mantuvo a través de las distintas resoluciones dictadas por el Ministerio de Economía entre 1998 y 2010. Además, cuestiona que se haya reformado la tasa de interés que percibe el Fisco para sus créditos a fin de adecuarla a las condiciones económicas imperantes (arg. res. MEyFP 841/10) y no se haya modificado simétricamente la que se aplica en los casos de repetición. En este sentido, considera que la resolución SH 360/96 y las que la sucedieron resultan ilegítimas, por cuanto se apartan de normas de rango superior al establecer tasas de interés diferenciadas según que se trate de uno u otro supuesto. Sobre esa base, y a fin de salvaguardar la finalidad prevista por el legislador de resarcir o indemnizar el daño sufrido por el particular durante el tiempo en que fue privado ilegítimamente de su capital, pide que interprete en forma integral la remisión que se efectúa al artículo 794 en el artículo 812 del Código Aduanero, y que se aplique la misma tasa prevista para las deudas tributarias o, en su defecto, la tasa de interés pasiva que fija el Banco Central de la República Argentina, de conformidad con la jurisprudencia que cita. 3º) Que, por otra parte, a fs. 370 interpuso apelación el Fisco Nacional, que se concedió a fs. 371, se fundó a fs. 395/399 y fue replicada fs. 428/434. En sustancia, plantea que la actora pretende repetir el pago de una liquidación que ya fue objeto de impugnación en el trámite SIGEA 14517-217-2008, en el que recayó la resolución (AD NECO) 26/12, por lo que a su entender el rechazo in limine del recurso de

repetición intentado encuentra suficiente fundamento en lo dispuesto en el artículo 1069 del Código Aduanero. Cita un precedente de esta Sala en apoyo de su interpretación, en el que se sostuvo que el supuesto de conclusión del procedimiento impugnatorio por un modo anormal - desistimiento-no se encuentra excluido de la condición negativa que prevé el apartado b, inciso 1º, del citado artículo. Añade que la postura de la accionante es incongruente con la que asumió en el procedimiento de impugnación aduanero, y que pretende reinsertar una cuestión consentida, sobre la que ha recaído la condición de cosa juzgada. Por último, postula que la Aduana cuenta con áreas específicas para decidir sobre el pedido de devolución de tributos intentado, que obligatoriamente deben expedirse ante un reclamo como el de autos; de modo que, al resolver el fondo de la cuestión, el Tribunal Fiscal de la Nación ha desconocido las funciones que la legislación le asigna a la Dirección General de Aduanas. 4º) Que, a fs. 455/458, dictaminó el señor Fiscal General sobre la inconstitucionalidad planteada, con lo que llegan los autos a instancia de resolver. 5º) Que, en lo que respecta a la procedencia formal de la acción de repetición, cabe hacer notar que: (i) En su oportunidad, con anterioridad al pronunciamiento de la Administración en el marco del procedimiento de impugnación que tramitó bajo la actuación SIGEA 14517-217-2008, la actora acreditó el pago del monto de capital correspondiente al cargo 61/08. Al hacerlo, solicitó también la eximición de intereses ?toda vez que a la fecha no se ha resuelto definitivamente el planteo de ilegitimidad de las Resoluciones ONCCA 1487/08 y 1898/08 en las que se sustenta el reclamo de diferencia tributaria, existe una medida cautelar que inhibía a la aduana de continuar con el proceso de ejecución que el emplazamiento de pago implica y por no existir mora imputable a Oleaginoso Moreno Hnos. SA?. Sin perjuicio de lo anterior, indicó que ?los cargos en cuestión en rigor deberían ser rechazados en absolutamente todos sus términos por considerarlos improcedentes en orden al plexo normativo vigente al momento de registrar la DJVE...y, a todo evento, por existir elementos suficientes tendientes a demostrar que al momento de su registración OMHSA contaba con la propiedad y/o tenencia de los productos agropecuarios a los que se refieren las referidas DJVE...Sin embargo, ante la pública posición asumida por la AFIP de suspender en los hechos del Registro de Exportadores -o dificultar en grado sumo las exportaciones-a las empresas que tengan cargos en razón de las Res. ONCAA 1487/08 y 1898/08, como así también de suspender del Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres Secas (...) es que se realiza esta presentación y pago al solo efecto de evitar los graves perjuicios que a OMHSA ciertamente le ocasionaría el acaecimiento de tales circunstancias?. Agregó que abonaba la diferencia de derechos de exportación bajo absoluto, expreso y formal protesto, y efectuando la más amplia reserva de derechos; por lo que, en definitiva, pidió que se imputara el pago en el expediente, dándose por cancelado el capital exigido, y que se tuvieran presentes las manifestaciones y reservas vertidas (v. copia de la nota de pago bajo protesto presentada en sede aduanera, a fs. 220/222). (ii) Por resolución (AD NECO) 26/12 se declaró abstracta la cuestión de fondo que dio origen al aludido procedimiento de impugnación, a la vez que se desestimó la solicitud de eximición de intereses. Esto último, en consideración a que la recurrente no había utilizado los medios que el régimen aduanero otorga para obtener tal suspensión, y tampoco acreditó circunstancias excepcionales, ajenas a ella, que le hubieran impedido el oportuno cumplimiento de la obligación (v. fs. 112/113, act. adm.). (iii) Por resolución (SDG OAI) 115/14, recaída en la actuación SIGEA 12607-268-2012, se rechazó in limine la solicitud de procedimiento de repetición con fundamento en que ?habiéndose mediado un procedimiento de impugnación en que la Aduana ha revisado la respectiva liquidación -y calculado en función de ello los intereses correspondientes-así como se ha expedido sobre el fondo de la cuestión, no le asiste aquí a la repitente procedimiento reglado alguno que le permita reeditar el thema decidendum resuelto con anterioridad en sede aduanera mediante otro trámite administrativo? (fs. 106/107, act. adm.). En las condiciones señaladas, y de conformidad en lo pertinente con lo dictaminado por el señor Fiscal General, este Tribunal considera que la autoridad competente no emitió en el procedimiento de impugnación una resolución final sobre el fondo del asunto y, en consecuencia, no resulta aplicable la limitación prevista por el artículo 1069 del Código Aduanero (v. fs. 455/458, esp. ptos 4 y 5). A mayor abundamiento, corresponde señalar que, en el precedente que cita el memorial de agravios del Fisco (conf. esta Sala, causa 16105/17 ?Master Trim de Argentina SRL c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo?, sent. del 29/8/17), el tenor de la presentación del administrado y la conducta asumida en el trámite de esa actuación no impidió a la Aduana dictar un pronunciamiento en el procedimiento reglado de impugnación. En este sentido, se hace notar que la empresa en cuestión había abonado los tributos reclamados con la sola finalidad de evitar el devengamiento de intereses -aunque sin otorgar a su pago el carácter de una garantía (cfr. art.796, CA)-y abdicó expresamente de la impugnación, lo que así se resolvió en sede aduanera. Por el contrario, en el sub examine, la parte actora abonó el capital del cargo en cuestión con el fin declarado de evitar una suspensión, sin formular desistimiento expreso, a la vez que mantuvo la discusión en curso sobre la legitimidad de las resoluciones del ONCCA que daban sustento a aquél -ello en el marco de la causa judicial CAF 25716/11 ?Oleaginoso Moreno Hnos SACIFI y A c/ EN - Mº Economía - ONCCA - Resol 1898/08 y 5431/10 s/ proceso de conocimiento?-, así como la impugnación con relación a los intereses devengados. Así pues, las manifestaciones de la aquí actora en el escrito obrante a fs. 220/222, sumado a la conducta que adoptó con posterioridad, tanto en el marco de la actuación SIGEA 14517-217-2008 como en el proceso ordinario CAF 25716/11,

impidieron a la Aduana inferir un desistimiento de la pretensión y definir de tal modo su situación frente a la liquidación tributaria cuestionada. Antes bien, las circunstancias relatadas condujeron al organismo a considerar inoficioso un pronunciamiento final sobre la cuestión de fondo, que se declaró abstracta en los términos ya señalados. En dicho contexto, el Tribunal interpreta que no hay motivos que justifiquen apartarse de la decisión apelada en cuanto declaró procedente el procedimiento reglado de repetición; debiéndose desestimar los agravios del Fisco. 6º) Que, en consideración al deber moral que pesa sobre los restantes tribunales de justicia de tener en cuenta la jurisprudencia del máximo órgano judicial de la República (doctr. Fallos: 321:3201; 324:3764; 329:4931; 330:4040, entre otros), deben desestimarse los agravios de la actora dirigidos a cuestionar la moneda y el tipo de cambio que corresponde utilizar para calcular la devolución de los importes indebidamente abonados, y confirmar la decisión apelada en cuanto ordenó estar a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa C. 1242. XLIX. REX ?Cencosud SA (TF 29535-A) c/ DGA?, sentencia del 15/5/14 (en igual sentido, conf. esta Sala, causa 39315/11 ?SA La Hispano Argentina Curtiembre y Charol (TF 27773-A) c/ DGA?, resol. del 15/12/15). Resta señalar que el Alto Tribunal ha ratificado ese criterio con posterioridad, entre otras, en la causa CAF 16534/2013/CS1 ?Abbot Laboratories Argentina SA (TF 31514-A) c/ DGA?, sentencia del 15/3/16; circunstancia que impide atender a los restantes cuestionamientos que formula la recurrente. 7º) Que, en lo que respecta al interés aplicable, cabe señalar que en esta materia rige un sistema particular previsto en resoluciones del Ministerio de Economía por las que se establece la tasa a emplear en cada momento (conf. arts. 794, 811 y 812, CA). En lo que aquí interesa, la resolución 314/2004, emitida por el entonces Ministerio de Economía y Producción, estableció la tasa de interés para los supuestos del artículo 811 del Código Aduanero -devolución de importes pagados indebidamente en concepto de tributos-en cincuenta centésimos por ciento (0,50%) mensual (art. 3º). Simultáneamente, la mencionada resolución fijó en el dos por ciento (2%) mensual la tasa prevista en el artículo 794 del mismo cuerpo legal para la mora de los particulares en el pago de tributos aduaneros (art. 1º). Posteriormente, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas emitió la resolución 841/2010, mediante la cual elevó la tasa prevista en el artículo 1º de la resolución 314/04 al tres por ciento (3%) mensual; manteniendo la tasa aplicable a los casos de repetición en cincuenta centésimos por ciento (0,50%) mensual. Recientemente, el actual Ministerio de Hacienda dictó la resolución 50/2019 (B.O. 08/02/19) en virtud de la cual aumentó nuevamente la tasa de interés resarcitorio del artículo 794 del Código, y mantuvo la tasa prevista en el art. 3º de la resolución 314/2004. Puntualmente, estableció que la tasa de interés resarcitoria mensual prevista en los artículos 794, 845 y 924 del Código Aduanero, 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?. Por lo demás, el artículo 5º de la resolución 50/2019 estableció que dicha norma entrará en vigencia a partir del primer día del mes siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial y surtirá efectos desde el 01/04/19. A ello agregó que ?desde su entrada en vigencia y hasta el 31 de marzo de 2019, las tasas de interés previstas en los artículos 1º y 2º de la resolución 314/2004 del ex Ministerio de Economía y Producción, serán del cuatro coma cinco por ciento (4,5%) y cinco coma seis por ciento (5,6%) mensual, respectivamente?. Según los considerandos de la nueva normativa, el tiempo transcurrido desde la última modificación, hizo necesario ?ajustar 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?. Es decir que la reforma dispuesta tiene por objeto ajustar las 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?. En este contexto, esta Sala resolvió en forma reciente que no se advierte cuál es el motivo que conduce a valorar de un modo tan dispar el impacto de las condiciones económicas actuales sobre obligaciones dinerarias que sólo se diferencian por el sujeto deudor (esto es, el Fisco Nacional o los contribuyentes) (conf. esta Sala causa 68476/18, ?Maselis, Analía Edith c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo, sent. del 12/3/19, y sus citas). Si bien en el precedente indicado se analizó la disparidad en la actualización de las tasas de interés previstas en el régimen de la ley 11.683, los argumentos que allí se dieron resultan de plena aplicación al supuesto bajo examen pues, como se desprende de las normas supra referenciadas, la irrazonable distinción en detrimento del patrimonio de los particulares se proyectó en igual medida a la materia tributaria aduanera. Sólo a mayor abundamiento, cabe recordar que, aunque es cierto que la existencia de tasas de interés diferenciadas no afecta per se el principio de igualdad en función de los intereses representados y comprometidos en una y otra situación, no lo es menos que ambas tasas tienen por fin resarcir un daño moratorio, por lo que es irrazonable que el Estado tenga en cuenta la situación económica para aumentarlas en un caso y mantenerlas en el otro. En efecto, tal como sostuvo la Sala III de esta Cámara, ?la totalidad de las partes involucradas en la relación jurídica tributaria son alcanzadas por las circunstancias generales de la economía del país, debido a que se encuentran incuestionablemente inmersos en ellas? (conf. causa 37527/16 ?Thomas de Sudamérica S.A.?, sent. del 12/10/17). En igual sentido se ha pronunciado la Sala II en la causa 75920/14 ?American Express

Argentina S.A.?, sent. del 27/04/17, la Sala V en la causa 8070/18 ?Osram Argentina S.A.?, sent. del 15/08/17, y la Sala I en el marco de la causa 38067/17 ?Linos, Gustavo Pedro (TF 45593-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo?, sent. del 20/02/18, al resolver que la falta de actualización de la tasa prevista para las devoluciones en la resolución 314/2004 es irrazonable, tiene un efecto lesivo sobre el patrimonio del contribuyente (titular del crédito por repetición) y, por lo tanto, debe ser declarada inconstitucional. En virtud de lo expuesto en los precedentes citados -a cuyos fundamentos in extenso se remite por razones de brevedad-, este Tribunal considera justificado y razonable -en función del principio de seguridad jurídica-apartarse del criterio sentado en sus precedentes vinculados con el tema en debate (conf. causas 39315/11 ?SA La Hispano Argentina Curtiembre y Charol (TF 27773-A) c/ DGA?, sent. del 15/12/15; 38995/17 ?Quihillalt, Oscar Arturo c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo?, sent. del 11/09/18; entre otras). Así pues, en atención a los términos del planteo formulado por la actora a fs. 381/391, y de conformidad en lo pertinente con el dictamen de fs. 455/458, corresponde declarar la inconstitucionalidad del art. 3° de la resolución 314/2004 y disponer la aplicación al caso de la tasa de interés pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina. 8°) Que, en virtud de las consideraciones precedentes, corresponde rechazar el recurso del Fisco Nacional (v. consid. 5°), admitir parcialmente el de la parte actora, confirmar la decisión apelada en lo sustancial que decide y revocarla, únicamente, en lo que respecta a la tasa de interés aplicable, con el alcance determinado en el considerando 7°. 9°) Que, por la parte de la resolución que se revoca, las costas de la anterior instancia se distribuyen en el orden causado, en función del cambio de criterio jurisprudencial (arg. art. 279, CPCCN, y arts. 1163 -modif. por ley 27.430- y 1182, CA). En lo que respecta a las costas de esta instancia, se distribuyen por su orden en consideración a la existencia de mutuos y recíprocos vencimientos (art. 68, segundo párrafo, CPCCN). 10) Que, resta tratar la solicitud de diferimiento de pago de la tasa de justicia formulada a fs. 439. Al respecto, conforme al artículo 2° de la acordada de la CSJN 66/90, cuando el Estado Nacional debe integrar la tasa judicial antes de que quede firme la sentencia de condena, el pago podrá ser diferido para el año correspondiente al siguiente ejercicio financiero, a fin de que pueda ser previsto en el presupuesto respectivo. Tal postergación en el pago no excluye que este Tribunal cuente con los medios necesarios para el control de su cumplimiento. Por ello, corresponde hacer lugar al pedido y diferir el pago de la tasa de justicia por la suma de \$32.936,97 -v. liquidación de fs. 445, previsionada a fs. 446 y conformada a fs. 450-. Por lo expuesto, SE RESUELVE: 1) Diferir el pago de la tasa de justicia a cargo del Fisco Nacional de conformidad con lo expuesto en el considerando 10. 2) Rechazar el recurso del Fisco Nacional, admitir parcialmente el de la parte actora, confirmar la decisión apelada en lo sustancial que decide y revocarla, únicamente, en lo que respecta a la tasa de interés aplicable, con el alcance determinado en el considerando 7°. 3) Modificar las costas de la anterior instancia por la parte que se revoca y distribuir las de la Alzada de acuerdo con lo dispuesto en el considerando 9°.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

JORGE EDUARDO MORAN MARCELO DANIEL DUFFY ROGELIO W.

VINCENTI

038552E