**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
Las Malvinas son argentinas

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:** IF-2022-72226884-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 14 de Julio de 2022

**Referencia:** SENTENCIA. RAIZEN. EX-2022-54491022

---

**TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION**

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Cora M. Musso (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"RAIZEN ARGENTINA S.A.U. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de amparo"**, expediente **EX-2022-54491022- -APN-SGASAD#TFN**

**La Dra. Cora M. Musso dijo:**

**I.-** Que mediante RE-2022-54489737-APN-SGASAD#TFN, con fecha **31/5/2022,** se presenta la firma RAIZEN ARGENTINA S.A.U., por apoderado, e interpone recurso de amparo invocando lo normado en el art 1160 del CA ante la demora excesiva de la Dirección General de Aduanas en resolver la solicitud de devolución de tributos a la exportación abonados en demasía con relación al **Permiso de Embarque (precio revisable) nro. 09 001 ES02 000065 R - Permiso de Embarque (precio firme) nro. 09 001 EC08 000072 F**, la que tramita en el **expediente SIGEA N° 13289-46731-2014**. Relata que el pedido de repetición, que fue presentado con fecha **19/12/14**, se fundó en que no existía norma alguna que se encontrara en vigencia a la fecha de la exportación a consumo que autorizara la aplicación de un incremento en los derechos de exportación para los hidrocarburos. Sostiene que si bien el incremento establecido respondía a lo prescripto por la Resolución MEyP Nro. 394/07, vigente al momento del pago de los derechos de exportación en cuestión, la referida Resolución aún no había sido ratificada por la ley 26.732; por lo que la aquí amparista considera inconstitucional el incremento establecido por la Resolución mencionada. Destaca que el Permiso de Embarque Provisorio (09 001 ES02 000065 R) que fijó la alícuota aplicable para el pago de los derechos de exportación fue registrado el 26/05/2009, lo que indica que su tratamiento tributario fue regido por la Resolución 394/07 que al momento no había tenido ratificación legislativa. Aduce que con el dictado de la Resolución MEYP Nro. 394/07 (que se dictó invocando las Leyes 22.415 -Código Aduanero- 25.561 y 26.217; entre otras), se viola el principio de reserva de ley o legalidad en materia tributaria. Ello por cuanto, mediante la referida norma se modificaron

sustancialmente los derechos de exportación aplicables ya que se abandona el sistema de cálculo basado en alícuotas fijas, para reemplazarlo por una fórmula que modificó sustancialmente el mecanismo de aplicación de los derechos de exportación; produciendo así, un cambio estructural del tributo. Aduce que si bien con posterioridad, la Ley 26.732 (publicada en el Boletín Oficial el 28.12.11) habría conferido rango de ley a la Resolución MEP 394/07, la misma carece de eficacia para convalidar retroactivamente una resolución inconstitucional. En virtud de ello, concluye que todo incremento en los derechos de exportación aplicados desde la entrada en vigencia de la Resolución MEYP Nro. 394/07 (17.11.07) hasta el 28.12.11 (fecha en que se publica en el B.O. la ley 26.732 que confirma esta Resolución), resulta inconstitucional. Sin perjuicio de lo expuesto, señala que el Ministerio de Economía y Producción no es el órgano competente para dictar dicha Resolución. Agrega que el pago en demasía de los derechos de exportación fijados por la Resolución MEYP Nro. 394/07 afectó el derecho de propiedad de la aquí amparista. En lo que aquí interesa, aduce que con fecha **7/9/18** interpuso **pronto despacho** en las actuaciones administrativas atento al tiempo transcurrido sin que la aduana resuelva el procedimiento de repetición; el que fue reiterado con fecha **5/3/21.** Aduce que han transcurrido siete años y cinco meses desde la solicitud de devolución, sin que se haya dictado resolución definitiva. Cita el art. 1160 del C.A. Entiende que se dan los requisitos para que proceda el recurso de amparo; a saber: a) demora excesiva en el dictado de una resolución definitiva; b) lo que vulnera los derechos de la aquí amparista como el de ejercer toda industria lícita, propiedad y vulnera también los principios de razonabilidad y legalidad; c) interposición de pronto despacho. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, efectúa reserva de caso federal y solicita se haga lugar a la acción de amparo y se ordene a la DGA dictar resolución en un plazo perentorio, con expresa imposición de costas.

**II.-** Que mediante IF-2022-63089103-APN-DTD#JGM la Dirección General de Aduanas, se presenta por medio de sus apoderadas, y acompaña el informe requerido mediante PV-2022-58292363-APN-VOCXVIII#TFN. Asimismo, mediante IF-2022-63081371-APN-DTD#JGM acompaña las actuaciones administrativas. Relata que la Actuación nº **13289-46731-2014** se inicia como consecuencia de la presentación realizada el día 19/12/2014 por la firma SHELL COMPAÑÍA ARGENTINA DE PETRÓLEO S.A., ante la División Mesa General de Entradas, Salida y Archivo (DI SEGE). Destaca que la actuación involucrada en autos fue agregada a fs. 295 a **la actuación principal (actuación SIGEA n° 13289-46677-2014).** Agrega que el 7/9/2018 la amparista interpuso pronto despacho y que el 10/10/19 se designa instructor sumariante. Relata que el **27/05/2021** se tiene por deducido el procedimiento de repetición, se agregan las constancias informáticas pertinentes y se ordena la remisión de las actuaciones a las áreas técnicas competentes a los fines de su intervención. Destaca que a partir de fs. 486 comienza a tramitar la Actuación Nº 13289-46731-2014 agregada a la Actuación principal (Nº 13289-46677-2014) en forma conjunta. Aduce que el **19/5/22** se expide la División Clasificación Arancelaria y que el **26/05/22** la División Minera y Combustibles. Agrega que con fecha **27/05/22** el Departamento Técnica de Exportación remite los obrados a la División Sumarial y Repeticiones advirtiendo una omisión en el procedimiento de repetición, a los fines de su nueva intervención. Con fecha **31/05/2022** (fs. 502) se subsana la omisión en cuestión devolviendo las actuaciones a la División Técnica del Departamento Técnica de Exportación. Dicha dependencia se expide con fecha **01/06/2022**, entendiendo que no corresponde acceder a la devolución solicitada por la exportadora. En fecha **03/06/2022**, el Departamento Técnica de Exportación remite los obrados a la División Sumarial y Repeticiones a los fines de continuar con el trámite de rigor. Aduce que no se han agotado los plazos previstos para la tramitación del procedimiento de repetición.

Destaca la necesidad de consultar a distintas áreas del organismo, para producir una resolución que sea ajustada a derecho y que salvaguarde los intereses tanto del administrado como los del fisco, máxime cuando se está cuestionando la constitucionalidad de un decreto, lo cual requiere de la intervención de las máximas autoridades de la Dirección General de Aduanas. Agrega que la DGA tiene como una de sus funciones esenciales (junto con la de controlar) la de recaudar. De allí que ante una situación en la que se le peticione la devolución de sumas de dinero, se ponen en marcha distintos mecanismos que necesariamente demoran en el tiempo el dictado de una resolución definitiva. Asimismo, agrega que el trámite requerido por la solicitud de repetición que efectúa la aquí amparista, exige que el Servicio Aduanero deba efectuar la búsqueda de la documentación original, que resulta ser la causa de la devolución pretendida, conllevando (dicha petición) la necesidad de gestionar documentaciones especiales, que implican y conllevan tiempos propios para la aduana. A su vez, destaca el carácter excepcional y restrictivo de la medida solicitada, por lo que solicita el rechazo *in limine* de la presente petición. Aduce que no se han vulnerado los derechos de defensa o debido proceso. Agrega que la acción de amparo siempre configura una garantía para asegurar el efectivo acceso a la jurisdicción con el objeto de tutelar la vigencia de derechos constitucionales, posibilidad de acceso que no es sino una resultante del inviolable derecho constitucional de defensa en juicio, cuya aceptación hace a la función estatal de asegurar objetivamente la existencia de una instancia judicial, siguiendo los lineamientos preestablecidos para su ejercicio. Cita jurisprudencia y doctrina. Finalmente, solicita se rechace el amparo incoado, por apresurado, improcedente e inoficioso ordenándose continuar con el procedimiento de repetición previsto en el Código Aduanero, con costas al amparista.

**III.-** Que con posterioridad se elevan los autos a la Sala “F”, quedando en estado de dictar sentencia.

**IV.-** Que del expediente administrativo **SIGEA Nº 13289-46677-2014 (actuación principal)**, resulta que el mismo se inició el 19/12/14 por la solicitud de devolución de tributos abonados indebidamente, con relación al P.E. n° 09 001 ES 02 000107Y (precio revisable) - P.E. (precio firme) n° 09 001 EC08 000109G (fs. 1/11). A fs. 21/29 se agrega copia de las destinaciones. A fs. 35 la aquí amparista interpone pronto despacho con fecha 5/3/21. A fs. 42 con fecha 29/04/21 se tiene por presentada a la firma RAIZEN ARGENTINA S.A.U., por deducido el procedimiento de repetición con relación al P.E. n° 09 001 ES 02 000107Y (precio revisable) - P.E. (precio firme) n° 09 001 EC08 000109G (digitalizado). El 23/2/22 se acumula a la actuación principal las actuaciones SIGEA números 13289-46730-2014, 13289-46628-2014, 13289-46698-2014, 13289-46709-2014, 13289-46727-2014 y **13289-46731-2014** (actuación vinculada a autos), 13289-46660-2014, 13289-46644-2014.

Que, en lo que aquí interesa, en las actuaciones SIGEA nº 13289-46731-2014, obra agregado a fs. 295/327 (refoliado) el escrito inicial y documentación presentados por la aquí amparista el **19/12/14.** El **7/9/18** obra la solicitud de **pronto despacho** presentada por la aquí amparista (fs. 328 refoliado). El **10/10/19** se giran las presentes actuaciones para su tramitación (ver sello obrante a fs. 332 vta. refoliado). A fs. 333 (refoliado) el **27/5/21** se tiene por presentada a la aquí amparista, por deducido el procedimiento de repetición en concepto de devolución de derechos de exportación en relación a las destinaciones números 09 001 ES02 000065R (precio revisable) y 09 001 EC08000072F (precio definitivo). A fs. 486 con fecha **23/3/22** se remiten las actuaciones al Departamento Técnica de Exportación; el que ingresa el **5/5/22**, conforme surge del sello obrante a fs. 486 vta. Dicho departamento se pronuncia mediante Nota n° 200/22 con fecha **6/5/22**, informando que corresponde remitir las actuaciones a la División Clasificación

Arancelaria, las que ingresan el **10/5/22**. Con fecha **19/5/22** la Sección Clasificación Arancelaria emite su informe mediante IF-2022-00805129-AFIP-DVCLAR#SDGTLA (fs. 488/489). A fs. 490/491 obra el informe efectuado por la División Arancel Informática con fecha **24/5/22**. El **26/5/22** obra el informe efectuado mediante Nota n° 293/22 (DV MINC) por la División Minera y Combustibles agregado a fs. 500/500 vta. A fs. 501 mediante Nota n° 227/22 (DV TECE) el **27/5/22** el Jefe de la División Técnica de Exportación informa que atento a que en la actuación SIGEA n° 13289-46709-2014 no se visualiza el informe DV SURP para las destinaciones 09001ES02000048S y 09001EC0800057X, no se tiene por deducido el procedimiento de repetición para estas destinaciones y se remiten las actuaciones a la División Sumarial y Repeticiones. A fs. 502 y atento a lo informado a fs. 501 se tiene por deducido el procedimiento de repetición para estas destinaciones (que tramitan en la aactuación nº 13289-46709-2014) el **31/5/22**. A fs. 503 obra la Nota n° 234/22 (DV TECE) dictada el **1/6/22** por el Departamento Técnica de Exportación, el que entiende que no procede acceder a la devolución solicitada (fs. 503/504). A fs. 505 dicho Departamento remite las actuaciones a la División Sumarial y Repeticiones con fecha **3/6/22**, las que ingresan a dicho departamento en igual fecha conforme surge del sello obrante a fs. 505 vta.

**V.-** Que corresponde resolver en la causa si se ha producido la demora excesiva prevista en el art. 1160 del Código Aduanero, presupuesto necesario, junto con el perjuicio en el ejercicio de un derecho y la interposición del pronto despacho en sede aduanera, para la procedencia del recurso de amparo.

Que, en lo que aquí interesa, del relato efectuado del expediente administrativo SIGEA 13289-46731-2014, que se encuentra acumulado a la actuación principal SIGEA n° 13289-46677-2014, se desprende que la solicitud de devolución presentada por la recurrente data del **19/12/14**, y que **7/9/18** la actora interpuso pronto despacho (fs. 328 refoliado), conforme surge de RE-2022-54490112-APN-SGSAD#TFN el **15/10/15** la actora solicita se designe sumariante y que el **5/3/21** interpuso pronto despacho; y que ninguno de estos escritos han sido agregado a las actuaciones administrativas. El **27/5/21** se tuvo por presentada a la aquí amparista, por deducido el procedimiento de repetición en concepto de devolución de derechos de exportación en relación a las destinaciones números 09 001 ES02 000065R (precio revisable) y 09 001 EC08000072F (precio definitivo).

Que, en lo que aquí interesa, el **23/3/22**, se acumula a la actuación principal las actuaciones vinculadas a autos, entre otras; habiéndose en esa misma ficha remitido lo actuado al Departamento Técnica de Exportación (fs. 486).

El **24/5/22** la División Arancel Informática presenta su informe (Nota 205/22 obrante a fs. 490/491). Se agregan con posterioridad, print de pantalla del SIM y el **26/5/22** la División Minera y Combustibles emite la Nota nº 293/2022 (DV MINC) (fs. 500/500 vta.).

Que el **1/6/22** el Departamento Técnica de Exportación mediante Nota nº 234/22 (DV TECE) entiende que no procede acceder a la devolución solicitada (fs. 503/504) y el 3/6/22 dicho Departamento remite las actuaciones a la División Sumarial y Repeticiones, las que ingresan en igual fecha (ver sello de fs. 505 vta.).

Que en atención al estado en que se encuentra el expediente administrativo resulta plenamente aplicable a estos autos el criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re "*Dercoem S.A. c/ Nación*

*Argentina*" (Fallos 304:1020) en el que se sostuvo que en los juicios de amparo debe fallarse con arreglo a la situación fáctica y jurídica existente a la fecha de la sentencia, teniendo en cuenta no sólo los factores iniciales sino también los sobrevinientes, sean agravantes o no, que resulten de las actuaciones producidas, siendo que en el causa se verifica que desde el 23/03/2022 en que se ordenó la acumulación de los pedidos de devolución efectuados por la amparista, se han producido una serie de actos tendientes a la resolución del caso.

Que por lo expuesto y dado que el expediente administrativo al momento en que se interpuso el amparo (31/05/2022) se encontraba reencausado, corresponde rechazar el recurso de amparo motivo de autos.

VI.- Que con relación a las costas, sin perjuicio de la forma en que se resuelve el presente y toda vez que no obra en las actuaciones administrativas ningún tipo de constancia que dé cuenta que los actos llevados a cabo por la Aduana le hayan sido notificados a la amparista, considero que corresponde que sean impuestas por su orden (cfme. doctrina Sala "E"en la causa "*Molinos Río de la Plata SA*" sent. del 16-10-00 y CNACAF Sala IV *in re "Nestle SA" del 7-10-04 (TFN 15.197-A))*.

Por ello, **VOTO POR:**

Rechazar el recurso de amparo interpuesto en autos, con costas por su orden.

**El Dr. Pablo Garbarino dijo:**

I.- Que, en primer término, corresponde remitirse al relato de los hechos formulados en el voto de la Vocal preopinante.

II.- Que, sentado ello, corresponde pronunciarse respecto de la procedencia del recurso de amparo interpuesto en la litis.

En tal sentido, cabe recordar que el artículo 1160 del Código Aduanero, que regula el instituto del amparo por mora prevé que *"La persona individual o colectiva perjudicada en el normal ejercicio de un derecho o actividad por demora excesiva de los empleados administrativos en realizar un trámite o diligencia a cargo del servicio aduanero podrá ocurrir ante el Tribunal Fiscal mediante recurso de amparo de sus derechos. El recurrente deberá, previamente, haber interpuesto pedido de pronto despacho ante la autoridad administrativa y haber transcurrido un plazo de quince (15) días sin que se hubiere resuelto su trámite."*

En tales condiciones, de la norma transcripta resulta que se requiere como requisito de procedencia sustancial del amparo, además de un "perjuicio" causado por la demora del servicio aduanero, que esa demora sea "excesiva" y que, además, la peticionante haya solicitado pronto despacho ante la autoridad administrativa.

III.- Que, el remedio al que ha recurrido la empresa actora tiene por finalidad hacer cesar la demora excesiva acaecida en el trámite tendiente a obtener el dictado de una resolución definitiva, cuando esa demora pudiera considerarse lesiva del normal ejercicio de un derecho.

Que, concretamente, la firma amparista se agravia de la demora en que incurre el servicio aduanero en

resolver la devolución de tributos a la exportación abonados en demasía con relación al Permiso de Embarque (precio revisable) nro. 09 001 ES02 000065 R - Permiso de Embarque (precio firme) nro. 09 001 EC08 000072 F, la que tramita en el expediente SIGEA N° 13289-46731-2014, por considerar inconstitucional el incremento de los derechos de exportación establecido por la resolución MEyP Nº 394/07.

IV.-. Que del análisis de las actuaciones administrativas bajo examen se desprende con meridiana claridad que más allá de los últimos movimientos internos, las mismas recién tuvieron una tramitación razonable y constante a partir del mes de mayo de 2022, siendo que el pedido de repetición formulado en la litis data de fecha 19 de diciembre de 2014.

Que, bajo tales premisas, cabe colegir que en el caso de autos se ha excedido toda pauta temporal razonable en la tramitación del procedimiento de repetición iniciado por la empresa actora en sede aduanera, configurándose la demora –globalmente considerada- excesiva exigida por el artículo 1160 del Código Aduanero, motivo por el cual corresponde hacer lugar al recurso interpuesto.

V.- Que, a mayor abundamiento, no debe perderse de vista el consecuente perjuicio a la firma amparista por la demora excesiva e injustificada producida por el Fisco en darle trámite a su petición durante años, ya que prolonga en el tiempo el estado de incertidumbre acerca de la procedencia de la repetición iniciada, por un lapso de inactividad –globalmente considerada- que excede lo razonable para la resolución de la causa.

VI.- Que, en virtud a lo expuesto, corresponde hacer lugar al amparo promovido y ordenar a la Dirección General de Aduanas que en el plazo de noventa (90) días adopte las medidas necesarias para resolver el procedimiento de repetición efectuado por la firma amparista y que diera origen a la presente causa.

VII.- Que, con relación a las costas del pleito, habida cuenta la plataforma fáctica de la causa y toda vez que, si bien existe una demora global injustificada en la tramitación del procedimiento bajo examen, a la vez corresponde valorar las circunstancias particulares del caso, el exhaustivo estudio de la documental que se adjuntó al presente, amén de destacar las dificultades derivadas de la pandemia por COVID-19 las que indudablemente dificultaron la normal sustanciación de la litis en sede aduanera; como así también teniendo en cuenta que a partir de mayo de 2022 se verifican ciertos movimientos impulsorios internos por parte de la DGA, resulta ajustado a derecho distribuirlas en el orden causado.

En este orden de ideas, y teniendo en vistas las particularidades del presente caso, **voto por:**

1) Hacer lugar al amparo promovido por RAIZEN ARGENTINA S.A.U. y ordenar a la Dirección General de Aduanas que en el plazo de noventa (90) días adopte las medidas necesarias para resolver el procedimiento de repetición efectuado por la firma amparista y que dio origen a la presente causa.

2) Costas por su orden.

**El Dr. González Palazzo dijo:**

Que me adhiero al voto del Dr. Pablo Garbarino, agregando que los movimientos que se coligen como útiles para el dictado de la resolución pretendida no bastan para restarle el efecto lesivo a la demora que

exige como presupuesto esta herramienta procesal, pues aquella se verifica -en un procedimiento reglado como lo es del caso- como injustificada lo que se cristaliza en el tiempo transcurido desde que los albores del reclamo y esta instancia jurisdiccional, encontrándose pendiente desde antaño la decisión del servicio aduanero sobre el tópico en crisis.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

**1).- Hacer lugar al amparo promovido por RAIZEN ARGENTINA S.A.U. y ordenar a la Dirección General de Aduanas que en el plazo de noventa (90) días adopte las medidas necesarias para resolver el procedimiento de repetición efectuado por la firma amparista y que dio origen a la presente causa.**

**2).- Costas por su orden.**

**Regístrese y notifíquese.**

**Suscriben la presente los Dres. Cora M. Musso (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.**

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.12 18:03:06 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.13 16:47:50 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.14 11:16:47 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.14 11:16:48 -03:00