República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-151697129-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 21 de Diciembre de 2023

Referencia: Sentencia. Expte n° 39.294-A VOLKSWAGEN ARGENTINA SA c/ DGA S/ recurso de apelación por retardo.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Héctor Hugo Juárez, Juan Manuel Soria y Christian M. González Palazzo (Vocal subrogante de la Vocalía de 14° Nominación), con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados **VOLKSWAGEN ARGENTINA SA c/ DGA S/ recurso de apelación por retardo, expediente n° 39.294-A**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que a fs. 13/19vta. y 23/27 se presenta la firma Volkswagen Argentina S.A., por apoderado, interpone recurso de apelación por retardo en los términos del art. 1159 del CA, a los efectos de que este TFN se avoque al conocimiento de la actuación SIGEA n° 13289-2090-2011.

Que asimismo solicita que una vez habilitada la instancia se haga lugar a la devolución de las sumas abonadas en demasía en concepto derechos de importación extrazona, que ascienden a la suma de u$s 14.943,70, con más sus intereses, la cual fue abonada en exceso bajo el concepto de derechos de importación definitiva: 10001ICR3 002112E (ítem 121, 127, 134, 182, 211 y 213), 10001ICR32121E (ítem 119, 125, 132, 133, 182, 209 y 211), 10001ICG05 003346S (ítem 1), 10001ICR3 002136K (ítem 121, 127, 134, 135, 183, 210 y 212), 10001ICR3 002168P (ítem 113 y 198) 10001ICR3 002170X (ítem 116 y 188), 10001ICR3 002172K (ítem 101 y 199), 10001ICR3 002189S (ítem 115, 116, 136, 141 y 201) 10001ICR3 002190K (ítem 101 y 199), 10001ICR3 002202E (ítem 117, 128 y 193) y 10001ICR3 002225J (ítem 118, 123, 130 y 198). Sostiene que la devolución tiene como sustento el art. 809 y 811del CA, por cuanto en los citados despachos la mercadería debió tributar un arancel del 2% conforme SICPME 438/2006 y modificatorias. Explica que en el ámbito del acuerdo el Ministerio de Economía y Producción dicto la resolución n°497/2004 y mod. 6/2005, y esta última sustituida por la resolución n° 438/2006 (BO 16/11/2006), mediante el cual se estableció una reducción del derecho de importación extrazona del 2%, para las autopartes no producidas en el ámbito del Mercosur, cuando sean importadas exclusivamente para la producción de automotores y de conjuntos y subconjuntos de autopartes. Afirma que las posiciones arancelarias documentadas en los despachos de importación que forman parte de la solicitud de repetición se encuentran en el anexo de la resolución 438/2006, por lo que resulta aplicable la alícuota del 2%, resultando procedente su devolución, por lo que los pagos realizados por la firma fueron sin

causa, por lo que entiende que procede su devolución. Sostiene que determinado el pago indebido y la procedencia de su repetición cabe resaltar que corresponde que se devuelva los importes abonado en dólares estadounidenses convertidos a pesos a momento de pago. Advierte que en el fallo en la causa "Cencosud SA" de la CSJN, se ha omitido el tratamiento de los fundamentos y principios jurídicos que deben atenderse. Analiza el art. 20 de la Ley 23.905 y la RG AFIP 3271. Señala que el foco no esta en discernir si la ley 23905 regula la forma en que la Aduana debe restituir los importes cobrados en exceso. Afirma que es incongruente exigir la liquidación de tributos en moneda (dólares estadounidenses) y establecer su pago en otra (pesos), surge de las propias disposiciones de la AFIP/DGA que establecen la carga en sus sistemas informáticos, formularios, a través de los cuales se cancelan dichas obligaciones. Manifiesta que se encuentra frente a una situación de absoluta injusticia pues cuando reclama el fisco le reclama al administrado el pago de derechos exige el pago en dólares mas interés, mientras que en el caso de repeticiones, es decir cuando el Estado nacional debe devolver las sumas percibidas indebidamente conforme la jurisprudencia de la CSJN, debe hacerlo conforme a los pesos pagados oportunamente con mas intereses, lo que sin duda constituye una injusta asimetría en la que el Estado se enriquece sin causa. Sostiene la irracionabilidad de la aplicación de una tasa de interés del 0,5% mensual prevista en la resolución 841/2010, desarrolla normativa del tema y jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva de caso federal. Solicita ordene la devolución de las sumas reclamadas con más sus intereses, con costas.

II.- Que a fs. 33 se tuvieron por acompañadas las actuaciones administrativas 13289-2090-2011.

Que a fs. 39/41 , esta Sala "E", dicta el pronunciamiento de fecha 7/11/2018, por el que se resuelve habilitar la instancia de este Tribunal, en los términos del art. 1159 del CA, y avocarse al conocimiento y decisión de los procedimientos de repetición involucrados, ordenando, en consecuencia, correr traslado del recurso interpuesto a la D.G.A.

III.- Que la representación fiscal contesta el traslado conferido, niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria, que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Cita y explica el art. 1159 del CA, advierte que del análisis de la actuaciones administrativas surge que si bien la Aduana no ha dictado resolución definitiva, si ha realizado todas las diligencias necesarias e informes para el dictado de dicho acto. Hace un *raconto* de lo sucedido de los informes y pases ocurridos en sede aduanera. Cita jurisprudencia de la CSJN y doctrina que avalan su postura. Señala que a través del recurso interpuesto por la actora, se saca del juez natura de la causa. Agrega que el procedimiento está claramente normado por la legislación aduanera, contando el servicio adunero con áreas específicas para decidir sobre el procedimiento de repetición, que obligatoriamente deben expedirse ante un reclamo como el de autos. Solicita se rechace la solución intentada con costas.

IV- Que a fs. 51 se elevan los autos a la Sala "E, y a fs. 52 pasan los autos a sentencia.

V.- Que las actuaciones SIGEA n° 13289-2090-2011, inician con la solicitud de repetición presentada por la firma "Volkswagen Argentina SA" a fs. 1/3 con fecha 27/01/2011y acompaña documental a fs. 4/66. A fs. 68, el 06/08/2017, la División Sumarial y Repeticiones del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros tiene por deducida la solicitud de repetición de derechos de importación, tiene por agregada la documental parcial acompañada e intima a la firma para que en el plazo de 30 días complete la documentación exigida por la RG AFIP N° 2365, Anexo "A", 1.2, d) y acompañe la documentación complementaria de las declaraciones comprometidas bajo apercibimiento de continuar las actuaciones con la prueba obrante en las mismas. A fs. 71/74 se agrega la sentencia dictada por este Tribunal el 11/9/2017 en los autos caratulados "Volkswagen Argentina SA c/ DGA s/ amparo" N° 38.199-A. A fs. 75 con fecha 30/10/2017 la División Causas Tributarias remite a la División Sumarial y Repeticiones las actuaciones con copia de la sentencia y su respectiva cédula de notificación, solicitando darle carácter de "MUY URGENTE TRÁMITE", que fuera recibida con fecha 22/11/2017 (ver fs.

75vta.). A fs. 76/113 se agregan prints de pantalla relativos a las operaciones involucradas en la causa. A fs. 114 se ordena nueva notificación de lo requerido a fs. 68, se notifica el 8/2/2018 conforme surge de fs. 115vta. A fs. 116/116vta.,se presenta la actora y acompaña documental que luce agregada a fs. 117/151. A fs. 154 se provee la presentación de fs. 116/116vta., la División Sumarial y Repeticiones resuelve tener por cumplida parcialmente la intimación de fs. 68, y ordena que pasen las actuaciones a la División Técnica a efectos de su intervención en los términos de la RG AFIP n° 2365/07, y cumplido ello, se remiten al Departamento de Valoración y Comprobación Documental de Importaciones para practicar liquidación conforme RG AFIP n° 2573. A fs. 155 el Departamento de Técnica de Importación mediante la Nota n° 120/18 (DV EDIM) dispone su giro a la División Clasificación Arancelaria y posteriormente a la División Arancel Informático, que emite el informe de fs. 156/159. A fs. 159vta División Arancel Informático que se expide, por Nota n° 73/2018, a fs. 160, y remite las actuaciones a la División de Dictámenes en Régimen Tributario, –conf. fs. 160 vta. A fs. 161 lucen las gestiones para que las actuaciones sean remitidas a este TFN.

VI.- Que corresponde determinar en autos si procede o no la devolución de la suma abonada en concepto de derechos de importación extrazona, en relación a los despachos contenidos en el SIGEA 13289-2090-2011, 10001ICR3 002112E (ítem 121, 127, 134, 182, 211 y 213), 10001ICR32121E (ítem 119, 125, 132, 133, 182, 209 y 211), 10001ICG05 003346S (ítem 1), 10001ICR3 002136K (ítem 121, 127, 134, 135, 183, 210 y 212), 10001ICR3 002168P (ítem 113 y 198) 10001ICR3 002170X (ítem 116 y 188), 10001ICR3 002172K (ítem 101 y 199), 10001ICR3 002189S (ítem 115, 116, 136, 141 y 201) 10001ICR3 002190K (ítem 101 y 199), 10001ICR3 002202E (ítem 117, 128 y 193) y 10001ICR3 002225J (ítem 118, 123, 130 y 198), mediante las cuales la actora documentó la importación para consumo de piezas, partes o componentes para la producción de automóviles, mercadería clasificada, según el caso, en las P.A. 8501.31.10, 8481.20.90, 8412.29.00, 8708.40.90, 9031.80.99 y 9031.89.23.

Que corresponde aclarar que la posición arancelaria 8708.40.90 (cuarta enmienda del sistema armonizado) pasó a ser la posición arancelaria 8708.40.80. (de acuerdo con la quinta enmienda del sistema armonizado).

Que la importadora pretende la devolución de la diferencia abonada de más resultante de la aplicación de la alícuota del régimen general (14% o 18%, según el caso, que liquidó el SIM y que pagó al oficializar cada una de las operaciones involucradas) y la alícuota reducida del 2%, que a su criterio correspondía aplicar, con fundamento en la RG 497/2004 del Ministerio de Economía y Producción y sus modificatorias.

VII.- Que viene al caso recordar que el sistema de la declaración previa de los elementos indispensables para la liquidación de los tributos posibilita el despacho en confianza, mediante el cual el servicio aduanero autoriza el libramiento a plaza de la mercadería sin proceder necesariamente a su verificación conforme el canal de selectividad asignado.

Que para que este sistema funcione, la declaración contenida en la solicitud de destinación de importación, una vez registrada por el servicio aduanero, deviene inalterable.

Que, sin embargo, en el caso de autos el principio general de inalterabilidad de la declaración consagrado en el art. 224 del C.A. no puede impedir que prospere un reclamo de repetición en la medida en que se demuestre que se pagó en demasía, pues lo contrario implicaría un enriquecimiento sin causa para el Fisco.

Que conforme surge del SIGEA n° 13289-2090-2011 mediante las Notas n° 195/19 (DV EDIM) y n° 73/2018 (DV ARIM) obrante a fs. 160, en las cuales el servicio aduanero concluye que las posiciones arancelarias se encontraban negociadas por el Régimen de Política Automotriz en los términos del A.A.P.C.E. n°14, pudiendo

gozar de los beneficios de la Resolución 497/04 y modificatorias, siempre y cuando utilizare el código de la ventaja “REGARTES2” y se trate de un CUIT habilitado en el SIM como empresa relacionada al sector automotriz en los términos de la Nota Externa n° 08/05 DGA y el origen de las mismas no provengan de los Países firmantes de dicho Acuerdo.

Que, si bien es cierto que la actora no hizo uso de la ventaja “REGPARTES2”, se documentó mercaderías cuyas posiciones arancelarias se encontraban beneficiadas por la reducción arancelaria.

Que asimismo en autos no se encuentra discutido que la firma importadora se encontrara inscripta en el Régimen de Productores, así como que el origen de la mercadería, procedente y originaria de extrazona, por lo que se cumplen así todos los requisitos necesarios para resultar beneficiada de la reducción respectiva.

Que la única omisión de la importadora fue no optar por la ventaja mencionada; por lo que el principio de inalterabilidad de la declaración que invoca la aduana en esta instancia, no puede impedir que prospere y prevalezca el principio de legalidad y en consecuencia, el reclamo de repetición ya que la omisión de declarar en el sistema informático el código de la ventaja “REGARTES2” no puede ser interpretado con tal rigorismo que implique el desconocimiento de un régimen preferencial al que la parte tenía derecho a acceder, ni justifica el cobro de tributos en una medida mayor al haberse abonado en demasía derechos de importación; por ende, corresponde hacer lugar al planteo de la recurrente.No escapa al suscripto que la declaración inexacta (sin perjuicio fiscal) consumada podría haber sido objeto de sanción administrativa, circunstancia que es ajena a las consideraciones de autos.

VIII.- Que la actora se agravia por cuanto considera perjudicial la aplicación del fallo Cencosud SA de la CSJN.

Que en virtud de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos “Cencosud S.A. (TF 29.535-A) c/ Dirección General de Aduanas”, fallado con fecha 15/5/2014, no corresponde la devolución en dólares estadounidenses. En el precedente citado, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el Considerando 7° sostuvo que: “(...) los tributos cuya restitución se admitió fueron abonados en pesos, producto de haberse convertido el importe de los dólares estadounidenses al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago, de acuerdo con lo dispuesto por el art. 20 de la ley 23.905”.

Que por lo tanto no corresponde hacer lugar al planteo de la actora en relación a la moneda aplicable a la devolución de los derechos abonados en demasía.

Que a los fines de la devolución por parte de la Aduana de lo abonado indebidamente resulta aplicable lo resuelto por la CSJN en el fallo del 15/05/2014 recaído en la causa “Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA” debiendo convertirse a pesos el importe de dólares liquidados en los PE por el tipo de cambio vigente a la fecha en que los referidos derechos de exportación fueron pagados, a los que además deberán computarse los intereses del art. 811 del CA hasta la fecha de efectivo pago.

IX.- Que, en cuánto a la tasa de interés aplicable, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido en autos “Arcana, Orazio s/ demanda de repetición objetos suntuarios” del 18/3/1986 que “resulta obvio el interés común en el pago puntual de los impuestos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, interés que justifica la elevación de las tasas más allá de lo normal, elevación que -por otra parte- no beneficia a personas determinadas, sino a la comunidad toda” (Fallos 308:283).

Que en materia aduanera ese mismo criterio se sostuvo en autos “Neumáticos Goodyear SA (TF 8659-A) c/ ANA” del 9/11/2000 (Fallos 323:3412) y más recientemente fue ratificado por la actual conformación del

Máximo Tribunal en materia de tributos provinciales en los autos “Desarrollos al Costo SRL c/ Buenos Aires, Provincia de s/ acción declarativa de inconstitucionalidad” del 2/5/2019.

Que, en virtud de lo dispuesto, resultan de plena aplicación de tasas de intereses prevista en el art. 811 del CA razón por la cual no corresponde hacer lugar a lo peticionado por la actora.

Que, en consecuencia, la devolución debe efectuarse en la misma moneda en que se efectuaron los pagos y, habiéndose realizado los mismos en moneda nacional, dicha moneda es la que corresponde a los efectos de la restitución de los importes percibidos, con más los intereses del art. 811 del CA.

En virtud de lo expuesto, VOTO POR:

1.- Hacer lugar a la devolución de las sumas abonadas en concepto de derechos de importación extrazona, en relación a los despachos contenidos en el SIGEA 13289-2090-2011, 10001ICR3 002112E (ítem 121, 127, 134, 182, 211 y 213), 10001ICR32121E (ítem 119, 125, 132, 133, 182, 209 y 211), 10001ICG05 003346S (ítem 1), 10001ICR3 002136K (ítem 121, 127, 134, 135, 183, 210 y 212), 10001ICR3 002168P (ítem 113 y 198) 10001ICR3 002170X (ítem 116 y 188), 10001ICR3 002172K (ítem 101 y 199), 10001ICR3 002189S (ítem 115, 116, 136, 141 y 201) 10001ICR3 002190K (ítem 101 y 199), 10001ICR3 002202E (ítem 117, 128 y 193) y 10001ICR3 002225J (ítem 118, 123, 130 y 198), debiendo convertirse a pesos el importe de dólares liquidados en los PE por el tipo de cambio vigente a la fecha en que los referidos derechos de exportación fueron pagados, con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero que deben calcularse desde el 27/1/2011, fecha en que la actora presentó su reclamo hasta la fecha del pago efectivo y total.

2.- Costas a la vencida (art. 1163 del Código Aduanero).

El Dr. **Juan Manuel Soria** dijo:

Adhiero al voto del Dr. Juárez en sus considerandos I a VII, continuando el considerando VIII conforme lo siguiente:

VIII.- ***Moneda en que se deben devolver los derechos***: Dicho lo anterior existe una diferencia entre la Aduana y la actora en cuanto a la moneda en la que deben devolverse los derechos de exportación cuya devolución se resolvió. Tal controversia tiene como punto focal la aplicación del precedente de la Corte Suprema *in re* “CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A c/ DGA)” del 15.05.14 (ver aquí: https://sjconsulta.csjn.gov.ar/sjconsulta/documentos/verDocumentoByIdLinksJSP.html?idD ocumento=7111951.

No comparto el criterio sentado por la Corte en el referido precedente, conforme los fundamentos expuestos en mis votos disidentes en las causas “MONSA S.R.L.” (Expte. 32.261-A, 03.07.19, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/32261-A-03-07-19.pdf); “TETRA PAK SRL” (Expte. 38.243-A, 21.08.19, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/38243-A-21-08-19.pdf); “CURCIJA S.A.” (Expte. 30.506-A, 30.08.19, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/30506-A-30-08-19.pdf) y “COFCO International Argentina S.A.” puntos VI y VII (EX-202 1-1082 12085-APN-SGASAD#TFN, 18.10.22, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2022/12/EX-2021-108212085-AP N-SGASADTFN-18-10-2022.pdf) los que se consideran integrando y fundamentando este pronunciamiento.

No resulta ocioso recordar, una vez más, que, cuando el primer párrafo del art. 20 de la ley 23.905 se establece que los tributos aduaneros se *determinarán* en dólares, el legislador usa una expresión técnica, precisa, propia de

nuestra legislación tributaria -determinación-, *comprensiva* tanto de: **a)** los procedimientos de *deficiencia* fiscal (cuando hay una deuda del contribuyente con el Fisco) que tramitan mediante los procedimientos de determinación de oficio (en materia impositiva) o impugnación (en materia aduanera); **b)** los procedimientos de *repetición* de impuestos (cuando el contribuyente los pagó en exceso, generándose un crédito fiscal a su favor que el estado debe honrar). *Ambos procedimientos* -impugnación y repetición- tienen carácter jurídico de determinación, expresión técnica usada por el legislador en los arts. 11, 14, 16, 81, 83 y concordantes de la ley 11683, como en las normas respectivas del Código Aduanero, del Acuerdo de Valor del GATT y demás legislación tributaria (ver mis votos referidos *supra*). Se trata de la misma expresión técnica utilizada por el legislador en el primer párrafo del art. 20 de la ley 23.905, no pudiendo aducirse su inconsecuencia o imprevisión (Fallos: 315:1922; 321:2021 y 2453; 322:2189; 329:4007, entre otros).

La palabra "determinación", pese a lo que sostiene la Corte en el considerando 6º de "CENCOSUD", no se limita a los montos "adeudados por los contribuyentes", ni puede confundirse con la franquicia -de carácter *liquidatorio*- del párrafo segundo del mismo art. 20 de la ley 23.905, que habilita a cancelar en pesos las deudas de tributos aduaneros *determinadas* en dólares.

Tratándose los tributos repetidos en autos de diferencias de derechos de exportación que se determinan en dólares (ley 23.905. art. 20, párrafo primero) y no habiendo divergencia entre las partes de que tales diferencias ascienden a la suma de U$S 14.943,70, ésta es la suma de capital que corresponderá devolver, con sus intereses resarcitorios. Para su pago la Aduana podrá hacer uso de la franquicia del art. 20, segundo párrafo de la ley 23.905 y cancelarlos al tipo de cambio oficial –vendedor- del día anterior al de su efectiva cancelación.

En virtud de lo expuesto, VOTO POR:

1.- Hacer lugar a la devolución de dólares Catorce Mil Novecientos Cuarenta y Tres con 70/100 (U$S 14.943,70) conforme lo expuesto en el considerando **VIII**, con más los intereses de los arts. 811 y 812 del Código Aduanero que deberán calcularse desde el 27.01.11, fecha en que la actora presentó su reclamo hasta la fecha del pago efectivo y total.

2.- Costas a la vencida (art. 1163 del Código Aduanero).

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Héctor Hugo Juárez.

Que en virtud del acuerdo que antecede, por mayoría se resuelve:

1.- Hacer lugar a la devolución de las sumas abonadas en concepto de derechos de importación extrazona, en relación a los despachos contenidos en el SIGEA 13289-2090-2011, 10001ICR3 002112E (ítem 121, 127, 134, 182, 211 y 213), 10001ICR32121E (ítem 119, 125, 132, 133, 182, 209 y 211), 10001ICG05 003346S (ítem 1), 10001ICR3 002136K (ítem 121, 127, 134, 135, 183, 210 y 212), 10001ICR3 002168P (ítem 113 y 198) 10001ICR3 002170X (ítem 116 y 188), 10001ICR3 002172K (ítem 101 y 199), 10001ICR3 002189S (ítem 115, 116, 136, 141 y 201) 10001ICR3 002190K (ítem 101 y 199), 10001ICR3 002202E (ítem 117, 128 y 193) y 10001ICR3 002225J (ítem 118, 123, 130 y 198), debiendo convertirse a pesos el importe de dólares liquidados en los PE por el tipo de cambio vigente a la fecha en que los referidos derechos de exportación fueron pagados, con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero que deben calcularse desde el 27/1/2011, fecha en que la actora presentó su reclamo hasta la fecha del pago efectivo y total.

2.- Costas a la vencida (art. 1163 del Código Aduanero).

Regístrese, notifíquese y oportunamente por Secretaria General de Asuntos aduaneros remítanse las actuaciones en la forma de estilo a la DGA.

Suscriben la presente los Dres. Juárez, Soria y González Palazzo (Vocal subrogante – art. 59, pfo 3° - AA-840/93).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.21 15:29:39 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.21 16:14:16 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.21 16:28:04 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.21 16:28:04 -03:00