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

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-57697818-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 19 de Mayo de 2023

Referencia: -SENTENCIA- EX-2022-99998176-APN-SGASAD#TFN (ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA)

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Subrogante), Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2022-99998176-APN-SGASAD#TFN (ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA)**

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

I.- Que la actora, por apoderada, interpone recurso de apelación contra la **Resolución 472/2022** dictada por el Jefe del Departamento de la Aduana de San Lorenzo, en el marco del expediente **SIGEA 17134-2258-2019/52,** en cuanto resuelve no hacer lugar a la solicitud de devolución efectuada respecto a los derechos de exportación abonados con relación al **PE 08057EC01003785W (vinculado a la DJVE 07001DJVE004418W / Agricultura 00064948).**

Refiere a los antecedentes de la causa y cuestiona que la Aduana haya fundado la resolución recurrida en la prescripción de la acción para reclamar la devolución de los derechos de exportación abonados. Aduce que en **diciembre de 2008** se le notificó el **cargo 2588/08** por la suma de u$s 6.407,00 que fue impugnado y posteriormente abonado bajo protesto. Indica que a raíz de ello, la Aduana le notificó la **Resolución 66/2012** por la que se le intimó el pago de intereses, que fue apelada y posteriormente resuelta por el Tribunal Fiscal, en el marco del **Exte Nº 30.756-A**, que tramitó por ante la Sala G. Señala que en la citada causa se dispuso REVOCAR la Resolución 66/2012 (AD SALO) y por ende los cargos cuestionados, entre los que se encontraba el **nro 2588** y el monto de los intereses. Sostiene que habiendo quedado firme la referida sentencia corresponde que la Aduana efectúe la devolución del pago realizado, con más los intereses respectivos hasta el efectivo pago. Plantea que resulta improcedente el argumento de prescripción adoptado por el servicio aduanero, dado que la empresa no pudo exigir la devolución del pago realizado sino hasta que recayó sentencia definitiva en el expediente “ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA C/ ESTADO NACIONAL – DGA S/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA”, debido a que a partir de septiembre de 2018 quedó firme la resolución judicial. Manifiesta que tampoco resulta aplicable en el caso lo dispuesto en el art 1069 inc b ap 1 del CA, atento a que al formularse el cargo en el año 2008, **ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS**

COOP. LTDA procedió a impugnarlo, y todos los expedientes quedaron supeditados a lo que se decidiera en el expediente principal antes mencionado. Arguye que lo resuelto por la Aduana afecta el derecho constitucional de inviolabilidad a la propiedad (art. 17 CN) y de defensa en juicio (art. 18 CN). Ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita que oportunamente, se haga lugar a la apelación y que se ordene la devolución de la suma de **$27.313,04** con más los correspondientes intereses calculados hasta el efectivo pago, con costas a la demandada.

II.- Que, la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto en autos y formula la negativa genérica de las afirmaciones, los hechos, el derecho, la documentación y/o copias invocadas por la contraria. Plantea la prescripción de la acción de repetición como excepción de previo y especial pronunciamiento conforme lo establece el artículo 1149 del Código Aduanero. Señala que como es reconocido por la actora, la firma abonó el Cargo en el 2011 y el recurso de repetición fue iniciado recién el 20/04/2021, una vez prescripta la acción. Arguye que no resulta procedente que se analice el pedido de devolución formulado por la recurrente invocando lo normado en el art 1069, apartado 1, inciso b), punto 1) del Código Aduanero. Sostiene que el recurso de impugnación interpuesto previamente por la recurrente contra el Cargo, en los términos del artículo 1053 del C.A., que concluyera con el dictado de la Resolución Aduanera N° 66/2012 (AD SALO) (apelada en la causa N° 30.756-A), veda la posibilidad de reinsertar la discusión en el marco del pedido de repetición posteriormente incoado en los términos de los artículos 1068 y ss. C.A. Subsidiariamente contesta los demás agravios esgrimidos por la actora, ofrece como prueba las act adm relativas a la causa, formula reserva del Caso Federal y solicita que oportunamente, se confirme en su totalidad la **Resolución N° 472/2022 (AD SALO)**, con expresa imposición de costas a cargo de la parte actora.

III.- Que el 19/04/2023 se corre traslado a la actora del planteo de prescripción formulado por el fisco, que es contestado posteriormente. Mediante la providencia de fecha 28/04/2023 se declara como de previo y especial pronunciamiento el planteo de prescripción opuesto por el fisco y luego se elevan los autos a la Sala “E” y se los pasa a sentencia.

IV.- Que, de la compulsa del expediente administrativo **Alcance Nro 17134-2258-2019/52** surge que se inició con la presentación **“ADECUA PRESENTACION”** de la firma “**ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA”** a la que se adjuntó documentación y culminó con el dictado de la **Resolución 472/2022 (AD SALO)** apelada en la causa.

V.- Que corresponde resolver el planteo de prescripción formulado por el fisco nacional como de previo y especial pronunciamiento.

A dichos fines cabe reseñar que la recurrente cuestiona en autos la **Resolución 472/2022** por la que se rechaza el pedido de devolución de los derechos de exportación abonados con relación al **PE 08057EC01003785W (vinculado a la DJVE 07001DJVE004418W / Agricultura 00064948) -cargo 2588/08-**, cuya nulidad fue dispuesta por este Tribunal, con fecha 04/10/2021, en la causa caratulada “**ASOCIACION DE COOPERARTIVAS ARGENTINAS COOP LTDA” Expte Nro 30.756-A**, que tramitó por ante la Sala “G” de este Tribunal, en la que se resolvió *“...**2)** Declarar la nulidad de los cargos Nros. 2537, 2552, 2555, 2558, 2559, 2560, 2608, 2609, 2610, 2611, 2612, 2613, 2614, 2616, 2615, 2618, 2619, 2620, 2597, 2588, 2589, 2590, 2591, 2592, 2593, 2594, 2595, 2596, 2598, 2599, 2600, 2606, 2607, 2587, 2399, 2402, 2411, 2413, 2420, 2421, 2422 y 2423, todos del año 2008, impugnados en las Actuaciones SIGEA Nro. 12509-2-2009, correspondiente a la Resolución N° 66/2012 (AD SALO) aquí apelada”*.

Para así resolver la Sala “G”, tuvo en consideración lo resuelto por el **Juzgado Federal N° 1 de Rosario**, en el

que tramitara la acción declarativa de certeza interpuesta por la actora bajo el **Expediente N° 12086158** caratulado **"ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA. c/ ESTADO NACIONAL -DGA-ONCCA- s/ ACCIÓN DECLARATIVA DE CERTEZA"**, que hizo lugar parcialmente a las pretensiones de la recurrente. Sentencia que fue confirmada en segunda instancia, por la Sala "B" de la Cámara Federal de Apelaciones de Rosario y, que a la fecha se encuentra firme, en razón de que la CSJN desestimó con fundamento en el artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación los recursos extraordinarios interpuestos por el Estado Nacional (Ministerio de Economía y Finanzas Públicas) y la AFIP-DGA (conforme surge del expediente que se tiene a la vista).

En las sentencias mencionadas la Justicia se expidió declarando la inaplicabilidad de los arts. 4 y 5 de la ley 26.351 y art. 2 del decreto 764/2008, en cuanto establecen la aplicación retroactiva de sus disposiciones y la correspondiente inaplicabilidad de las mismas a la actora respecto de una serie de DJVEs, entre las que se encontraba **la DJVE 07001DJVE004418W / Agricultura 00064948** vinculada al **PE Nro 08057EC01003785W.**

La Aduana en la resolución apelada rechaza el pedido de devolución formulado, invocando la prescripción de la acción para exigir el cobro de lo abonado y asimismo lo dispuesto en el art 1069 inc b) del CA y la recurrente sostiene que resulta improcedente declarar la prescripción de la acción, argumentando que fue recién en el año 2018, con el dictado de las sentencias en el **Expediente N° 12086158** caratulado **"ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA. c/ ESTADO NACIONAL -DGA-ONCCA- s/ ACCIÓN DECLARATIVA DE CERTEZA"**, cuando se puso fin al estado de incertidumbre en que se encontraba.

El Art. 815 del C.A dispone: *"Prescríbese por el transcurso de CINCO (5) años la acción de los administrados para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de tributos regidos por la legislación aduanera"*, plazo que comenzará a correr el 1 de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera efectuado el pago del importe objeto de repetición (cfme art. 816 del C.A).

En el **cargo 2588/08** fue abonado por la actora el **25/11/2011** (ver fs. 7 de las act adm), por lo que el plazo quinquenal para solicitar la devolución de lo abonado comenzó a correr el **01/01/2012**.

El art 817 del C.A dispone que *"La prescripción de la acción de los administrados para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos: a) durante la sustanciación del reclamo de repetición deducido ante el servicio aduanero; b) desde la interposición del recurso de apelación deducido ante el Tribunal Fiscal contra la resolución aduanera denegatoria que hubiera recaído en el reclamo de repetición o por retardo en el dictado de la misma, hasta que recayere decisión definitiva en la causa; c) desde la interposición, en sede judicial, de la demanda de repetición, hasta que recayere decisión definitiva en la causa"* y el art. 818 establece que *"La prescripción de la acción de los administrados para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de tributos regidos por la legislación aduanera se interrumpe por: a) el reclamo de repetición interpuesto ante el servicio aduanero; b) el recurso de apelación interpuesto ante el Tribunal Fiscal contra la resolución aduanera denegatoria que hubiera recaído en el reclamo de repetición o por retardo en el dictado de la misma; c) la demanda judicial de repetición"*.

El Código Aduanero es claro al establecer las causales de suspensión y de interrupción del plazo que tenía la recurrente para solicitar la devolución de lo abonado y en el caso no se encuentra acreditado que la exportadora haya realizado ninguno de los actos enumerados en el párrafo que antecede.

Por lo expuesto le asiste razón a la Aduana al rechazar la repetición intentada, en razón de que el plazo de la

prescripción de la acción de la recurrente para reclamar la devolución de los derechos de exportación abonados indebidamente con relación al **PE Nro 08057EC01003785W** venció el **31/12/2016** y el reclamo de repetición fue presentado ante la Aduana el **29/11/2019** (ver pedido de devolución -Actuación 17134-2258-2019-), habiendo fenecido ampliamente el plazo que tenía para hacerlo.

Que consecuentemente corresponde hacer lugar a la prescripción de la acción formulada por la Aduana y por ende confirmar la resolución apelada, con costas a la recurrente.

Sin perjuicio de lo dicho, en menester aclarar una particularidad que presenta lo pretendido por la actora y denegado por el Fisco y que excede la forma en que se resuelve (en razón de la vía elegida por la primera) y debe tenerse en cuenta pues, resulta sustancial considerar que la devolución de la suma que la recurrente solicita, es consecuencia directa de la nulidad del **cargo 2588/08** dispuesta por este Tribunal, posteriormente convalidada por la Alzada, siendo que con el pedido de devolución presentado por la exportadora, lo que la recurrente pretende es recuperar aquello que le pertenece, que debió hacerse efectivo en virtud de lo resuelto el 04/10/2021, en la causa "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA c/DGA s/recurso de apelación" Expte Nro 30.756-A, que a la fecha se encuentra firme y consentida, por no haber sido apelada por el fisco nacional, habiendo pasado en autoridad de cosa juzgada de conformidad a la previsto en el art 1171 y 1183 del CA.

La CSJN respecto a la cosa juzgada ha señalado que se trata de uno de los pilares fundamentales sobre los que se asienta nuestro régimen constitucional y no es susceptible de alteraciones, porque la estabilidad de las decisiones jurisdiccionales constituye un presupuesto ineludible de la seguridad jurídica. En esas ocasiones afirmó que la autoridad de la sentencia debe ser inviolable, tanto con respecto a la determinación imperativa del derecho sobre el cual se requirió pronunciamiento judicial, cuanto en orden a la eficacia ejecutiva de este último (Fallos: 184:137; 209:303; 235:171; 259:289; 266:170; 307:1289; 311:495; 312:122). En ese contexto se le confirió jerarquía constitucional a la cosa juzgada (Fallos: 224:657; 250:435; 252:370; 259:289), sobre la base de que la inalterabilidad de los derechos definitivamente adquiridos por sentencia firme reconoce fundamento en los derechos de propiedad y defensa en juicio (Fallos: 199:466; 258:220; 281:421).

Lo dicho, en definitiva, desnuda dos problemas que presenta el casus: el primero, central y procesal que implica la extemporaneidad de la vía elegida por la actora para hacerse de lo que en definitiva judicialmente se le ha reconocido y por el otro, la ejecución de lo que corresponde en razón de ello, esto es, la ejecución de la sentencia dictada por este Tribunal.

Para ello, deberá acudir –por las limitaciones que esta competencia mantiene sobre el tópico- por ante la vía pertinente adonde se determinará lo que en definitiva corresponda a la luz de los alcances del resolutorio primigenio, que reconoció la ilegitimidad de lo pretendido oportunamente por el Fisco, que contendría la repetición de lo -consecuentemente- abonado indebidamente (que no debe confundirse con el "procedimiento de repetición" que aquí se analizó) y que pasó en autoridad de cosa juzgada.

Por ello VOTO POR:

Hacer lugar a la excepción de prescripción de la acción formulada por la Aduana y por ende confirmar la **Resolución 472/2022 (AD SALO)** apelada, con costas a la recurrente.

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

Que adhiere al Voto del Dr. González Palazzo.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto del Dr. González Palazzo hasta el párrafo 11 inclusive del considerando **V** y en lo que resuelve.

Asimismo agrego que la resolución que se adopta, confirmatoria de la Resolución 472/22 (AD SALO) no significa convalidar los fundamentos expuestos en ella distintos a los estrictos de la expiración del plazo de prescripción de la acción de repetición de la actora. Me refiero a aquellos -repetidos en el punto V.2. de la contestación de la Aduana de estos autos- en los que se ensaya una interpretación literalista del art. 1069 inc. b) 1) del CA por el que parece que el éxito de un contribuyente en un procedimiento de impugnación de cuyo resultado se sigue que existe un crédito fiscal a su favor tiene, como paradójica consecuencia, impedir totalmente que pueda repetir ese crédito, lo que constituye un absurdo. Me remito al precedente de esta Sala "COFCO International Argentina S.A." EX-2021-108212085-APN-SGASAD#T11N, sentencia del 18.10.22, considerando V.1. (ver https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2022/12/EX-2021-108212085-AP N-SGASADTFN-18-10-2022.pdf).

Finalmente, vale señalar que no obsta a la prescripción decidida que la devolución -que se deniega- se haya fundamentado en un cargo aduanero declarado nulo en sede judicial, declaración que ha pasado en autoridad de cosa juzgada. No puede perderse de vista que la cosa juzgada judicial constituye un derecho patrimonial (crédito fiscal) cuyo ejercicio se encuentra subordinado a las regulaciones legales que lo gobiernan. En el caso son claras las normas -especiales- que disponen que la prescripción para ejercer tal derecho –devolución- se inicia con el pago en demasía, no existiendo otras causales para interrumpir o suspender dicho plazo que las previstas en el ordenamiento aduanero las que no se suscitaron en autos. Asimismo, la regulación por el legislador de un procedimiento especial de repetición de tributos aduaneros, con reglas propias que se presumen *iuris et de iure* conocidas (art. 8 del Código Civil), obedece al hecho de que aún un crédito fiscal firme -cuyo fundamento fue la declaración de nulidad o inconstitucionalidad de una ley, decreto o acto- podría ser, igualmente, improcedente en cuanto a su devolución, por razones fácticas o jurídicas propias del procedimiento de repetición. Me remito, a modo de ejemplo, al seminal precedente de la Corte Suprema de Fallos 3:131; *Causa CXXXV Don Domingo Mendoza y hermano, contra la Provincia de San Luis, sobre derechos de exportación* del 5 de diciembre de 1865, sentencia cuyos principios fueron reiteradamente aplicados por la jurisprudencia del Alto Tribunal (ver Fallos: 168:226, "Sociedad Anónima 'Guillermo Padilla' con el Fisco Nacional, por cobro de pesos" del 19.06.1933; Fallos: 283:360, "Ford Motors Argentina S.A. c/Dirección General de Aduanas" del 13.09.1972 -la disidencia de Marco Aurelio Risolía y Margarita Argúas-; Fallos 287:79, "Mellor Goodwin S.A.C.I. y E" del 18.10.1973; Fallos 288: 333, "Ford Motor Argentina S.A." del 02.05.1974; Fallos 327:4023, "Nobleza Piccardo S.A.l.C." del 05.10.04).

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

Hacer lugar a la excepción de prescripción de la acción formulada por la Aduana y por ende confirmar la **Resolución 472/2022 (AD SALO)** apelada, con costas a la recurrente.

Regístrese, notifíquese y por Secretaría General de Asuntos Aduaneros archívese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo -Vocal Subrogante-, Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (Art. 1162 CA)

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.18 12:30:08 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.18 14:46:05 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.19 17:38:07 -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
Date: 2023.05.19 17:38:08 -03:00