Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-91779195-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 8 de Agosto de 2023

Referencia: SENTENCIA SALA E EX-2022-71869641-APN-SGASAD#TFN (VOLKSWAGEN ARGENTINA SA)

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 **EX-2022-71869641-APN-SGASAD#TFN (VOLKSWAGEN ARGENTINA SA)**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que se presenta la firma VOLKSWAGEN ARGENTINA SA por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución **2022-237-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** dictada por la Dirección Aduana Buenos Aires, en el SIGEA 13289-2093-2019, en las que resolvió denegar la devolución solicitada por Volkswagen Argentina SA de los importes abonados en demasía en concepto de derechos de importación extrazona, en relación a los despachos: 17001ICR3002791B (ítem 128,142), 17001ICR3002792C (ítem 152, 153, 180, 187, 188, 222, 223, 224, 265, 272), 17001ICR3002796G (item 127, 141, 168, 201), 17001ICR3002811R (ítem 131, 132, 150, 156, 157, 187), 17001ICR3002812S (ítem 127, 127, 142, 148, 149), 17001ICR3002813T (ítem 132, 146, 147), 17001ICR3002815V (ítem 155), 17001ICR3002819C (ítem 133, 134, 157, 163, 197, 232), 17001ICR3002823U (ítem 254, 155, 182, 189, 190, 226, 227, 228, 269, 276) y 17001ICR3002826A (ítem 124,138). Solicita que en los términos de los arts. 809, 811, 1068 y cc del CA, se le devuelva a su representada la suma de u$s 98.697,75 abonados indebidamente en concepto de derechos de importación extrazona con más los intereses previstos en los arts. 809 y 811 del CA, toda vez que la mercadería importada debió tributar el 2%, conforme lo dispuesto en la Resolución 438/2006. Hace un *raconto* normativo. Explica que, al momento de la declaración aduanera, por error, se omitió consignar la ventaja “REGPARTES2”. Esta ventaja recoge el beneficio negociado en el marco del ACE14, y establecido en la Resolución 497/04, liquidando el arancel del 2% abonado por error un derecho de importación del 18% en unos casos y del 14%, en otros. Se agravia del Dictamen Jurídico emitido en los antecedentes administrativos, por cuanto entiende erradas las afirmaciones de que no corresponde acceder a las repeticiones solicitadas por haber omitido el documentante ingresar en las declaraciones comprometidas el código de ventaja REGPARTES2. Afirma que es obvio que, si el despachante de aduana interviniente hubiera ingresado

esa ventaja, el SIM hubiera liquidado el 2% de derecho de importación y no habría necesidad ninguna de repetición para solicitar lo abonado en exceso. Expone que el servicio aduanero, llega a la conclusión que ante la omisión de cargar la ventaja el importador no tiene derecho a solicitar la devolución de lo pagado en exceso. Aduce que el beneficio lo otorga el Acuerdo conforme las negociaciones realizadas entre las partes contratantes, por lo que, si la mercadería cumple los requisitos en cuanto a origen y finalidad, la misma se encuentra alcanzada por el mismo, independientemente del código de ventaja que deba ingresar en el sistema para gozar del mismo. Reitera que la misma Aduana reconoce que no existe duda de que las posiciones arancelarias de las mercaderías declarada se encuentran negociadas en el Acuerdo, por lo que no existe duda de que los pagos realizados por la importadora fueron realizados en exceso y sin causa, por lo que corresponde su devolución. Sostiene que la aplicación de la CSJN en la causa Cencosud conlleva una gran injusticia, señala las diferencias cuando el Estado es deudor o acreedor. Advierte la irrazonabilidad de aplicar los intereses del 0,5% mensual hasta el dictado de la Resolución 598/2019. Comenta lo normativa relacionada con las tasas de intereses en materia aduanera y el marco normativo aplicable con posterioridad. Afirma la inequidad de la tasa de interés aplicable. Cita y explica la jurisprudencia de la Excma. Cámara. Hace reserva de caso Federal. Solicita se revoquen los decisorios apelados y se haga lugar a la acción de repetición, con costa

II.- 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. Hace un *raconto* de lo sucedido en sede aduanera. Sostiene íntegramente los argumentos obrantes en la resolución aduanera. Advierte que la empresa tiene un amplio conocimiento del régimen de reducción al 2% de los DIE, de la Res. 497/04 y mod., por lo cual al no haberse acogido oportunamente al mismo, no puede ahora utilizar sus ventajas. Expone que contrariamente a lo afirmado por la actora, la misma documentó de manera correcta, es decir, de manera voluntaria optó y prefirió documentar como lo hizo en desmedro de utilizar el beneficio tributario. Reitera que decidió de manera libre descartar la utilización del código en trato y la consecuente reducción arancelaria de los DIE que prevé la resolución citada a través de la ventaja REGPARTES2. Cita el art. 224 y 225 del CA y analiza su aplicabilidad al caso. Desarrolla el principio de inalterabilidad de la declaración. Explica que el sistema de control aduanero se basa en el principio de declaración previa, este perdería sentido si la declaración pudiera ser ilimitadamente rectificada por quien la efectuó, como pretende la parte actora hacer valer en autos. Considera que la declaración contenida en la solicitud de destinación de importación, una vez registrada por el servicio aduanero, deviene inalterable o irrevocable. Concluye que no hubo un pago indebido de tributos por lo que es imposible sostener que el servicio aduanero se quedara con lo que no le correspondía, ni que ha incurrido en un enriquecimiento sin causa, que si bien son entendibles las consideraciones de la actora estas están en colisión con la teoría de la autonomía de la voluntad, quien debe responsabilizarse por su actuar. Solicita la aplicación del fallo Cencosud SA, desarrolla abundante doctrina y jurisprudencia. Solicita la aplicación de las tasas de intereses arts. 794, 811 y 812 del CA. Hace reserva de caso Federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III- Que con fecha 14/7/2023 se elevan los autos a la Sala “E, y con fecha 3/8/2023 pasan los autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA n° 13289-2093-2019 se inicia con la solicitud de repetición del 7/2/2019, a fs. 11/107 luce documental acompañada por la actora. A fs. 112 luce pronto despacho. A fs. 113 se proveen las presentaciones efectuada por la actora e íntima conf. RG AFIP 2365/2007. A fs. 114 la actora solicita se designe sumariante. A fs. 117/121 luce Sentencia de amparo por mora de este Tribunal. A fs. 122 se provee nuevamente la presentación de fs. 1/122 y se ordenan diversos pases internos. A fs. 123/162 lucen consultas de *print* de pantalla de declaración detallada, consulta de presupuesto general, histórico de liquidaciones, afectación de depósito en cuentas MARIA (MALVINA). A fs. 165 luce pase a la División de Técnica de Importación. A fs. 166 luce nota 519 (DV EDIM) se remiten a la División Arancel Informático, que mediante nota 457/2021 (DV

ARIN) se expide a fs. 167. A fs. 168 luce Nota n° 529/2021 (DV EDIM). A fs. 169 y vta luce planilla de liquidación A fs. 170 luce Nota n° 203/2021 (DV APDI). A fs. 171vta se dispone el pase a División Dictamen en Régimen Tributario Aduanero, que se expide a fs. 172/173 mediante Dictamen IF 2021-01562463. A fs. 176 luce nota 101/2022 (DV CEXA). A fs. 177 luce nota n° 123/2022 (DI ABSA). A fs. 178 se eleva proyecto de acto administrativo, seguidamente luce resolución 2022-237-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM. A fs. 95 luce cedula dirigida a la actora, y en ese estado se remiten las actuaciones a este Tribunal.

V.- 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 13289-2093-2019, 17001ICR3002791B (ítem 128,142), 17001ICR3002792C (ítem 152, 153, 180, 187, 188, 222, 223, 224, 265, 272), 17001ICR3002796G (item 127, 141, 168, 201), 17001ICR3002811R (ítem 131, 132, 150, 156, 157, 187), 17001ICR3002812S (ítem 127, 127, 142, 148, 149), 17001ICR3002813T (ítem 132, 146, 147), 17001ICR3002815V (ítem 155), 17001ICR3002819C (ítem 133, 134, 157, 163, 197, 232), 17001ICR3002823U (ítem 254, 155, 182, 189, 190, 226, 227, 228, 269, 276) y 17001ICR3002826A (ítem 124,138), 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, 8536.50.90, 8708.40.80, 9027.90.99 y 9032.89.23.

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.

Que, por su parte, el Fisco entiende que no corresponde hacer lugar a la devolución solicitada por cuanto el documentante no ingresó la ventaja “REGPARTES2” en el campo “a) Opciones/ b) Ventajas” en oportunidad de efectuar la declaración comprometida de las destinaciones en trato y ni procedió a rectificarlas con posterioridad.

VI.- Que teniendo en cuenta lo expuesto, 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° 13289-2093-2019 mediante las Notas n° 529/2021 (DV EDIM) y n° 457/2021 (DV ARIM) obrante a fs. 166 y 168, 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 el único argumento utilizado por el servicio aduanero para oponerse a la devolución pretendida por la actora se limita al hecho de no haber ingresado al SIM la ventaja “REGARTES2”. Con lo cual, se deduce que de haberlo ingresado se encontraría beneficiada por la preferencia arancelaria.

Que la ventaja mencionada debe ingresarse al SIM a los efectos de que dicho sistema liquide la alícuota correcta. No obstante, ello no implica que la aquí actora no sea beneficiaria de la reducción arancelaria por no haber ingresado al SIM el código de la ventaja mencionada, sino que sólo tuvo por efecto que el SIM no liquide correctamente la alícuota a pagar.

Que, en consecuencia, 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 cabe aclarar que 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.

VII.- 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.

VIII.- 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.- Revocar la Resolución N° 2022-237-E-AFIP-DIABSA# SDGGOAM, y hacer lugar a la devolución de las sumas solicitadas conforme lo expuesto en el considerando VII, con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero que deben calcularse desde el 7/2/2019, 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 VI, continuando el considerando VII conforme lo siguiente:

VII.- 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) y; 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 de que tales diferencias ascienden a la suma de u$s 98.697,75, 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 efectivo pago.

En virtud de lo expuesto, VOTO POR:

1.- Revocar la Resolución N° 2022-237-E-AFIP-DIABSA# SDGGOAM, y hacer lugar a la devolución de dólares Noventa y Ocho Mil Seiscientos Noventa y Siete con 75/100 (u$s 98.697,75) conforme lo expuesto en el considerando VII, con más los intereses de los arts. 811 y 812 del Código Aduanero que deberán calcularse desde el 07.02.19, 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.- Revocar la Resolución N° 2022-237-E-AFIP-DIABSA# SDGGOAM, y hacer lugar a la devolución de las sumas solicitadas conforme lo expuesto en el considerando VII, con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero que deben calcularse desde el 7/2/2019, 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 y notifíquese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.04 12:59:17 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.08 08:39:39 -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: 2023.08.08 12:20:08 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.08 12:20:09 -03:00