República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-67985518-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Junio de 2024

Referencia: SENTENCIA - REPETICION - EX-2023-85331250-APN-SGASAD#TFN "GEAR SAAICFeI"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Se reúnen los Vocales de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria (está vacante la Vocalía de la 14ª nominación), con la presidencia del Vocal mencionado en primer término, para resolver en los autos **EX-2023-85331250-APN-SGASAD#TFN "GEAR SAAICFeI":**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que se presenta la firma GEAR SAAICFeI mediante apoderado y plantea recurso de apelación contra la Resolución Nº 614/2023 (AD SALO) dictada por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo con fecha 5/7/23 en las actuaciones SIGEA Nº 13289-6428-2017, por la que se resolvió rechazar el reclamo de repetición formulado por la citada empresa por la suma de U$S 24.624, abonada en concepto de derechos de exportación correspondientes a la Declaración Jurada Nº 14001DJVE012690V. Relata que su parte, en cumplimiento de las disposiciones de la ley 21.453, procedió a documentar ante la ex UCESCI y la Aduana de Buenos Aires la referida Declaración Jurada, en la que se comprometió la exportación de 900 toneladas de sorgo, y realizó el pre-pago de los derechos de exportación sobre el 90% de la mercadería involucrada por el importe de U$S 24.624, con posterioridad a lo cual registró el Permiso de Embarque Nº 15057EC01004670Y al amparo de la DJVE en cuestión ante la Aduana de San Lorenzo. Manifiesta que al realizarse el muestreo de la mercadería por parte del SENASA, a los efectos de la expedición del Certificado Fitosanitario de Exportación -mediante el cual se declara que los productos y subproductos de origen vegetal a exportar cumplen con los requisitos exigidos por el país de destino, que en el presente caso se trataba de la República Popular China- se constató que la misma no reunía los altos estándares de calidad impuestos por la nación destinataria para la importación de sorgo, y en consecuencia, al no contarse con dicho Certificado Fitosanitario, la operación no pudo ser concretada, desistiéndose del Permiso de Embarque registrado. Concluye que en razón de no haberse efectuado la exportación, el pre-pago de los derechos de exportación respectivos por el 90% de la mercadería comprometida resultó sin causa, y por tal motivo solicitó su repetición ante la Aduana de Buenos Aires. Resalta que, transcurridos seis años desde su presentación, el servicio aduanero de San Lorenzo rechazó su reclamo, en base a la circunstancia de que en el Permiso de Embarque documentado por la actora (15057EC01004670Y) no se registró pago alguno y que el mismo había sido desistido. Explica que tal circunstancia se debe a que los referidos derechos de exportación

fueron pagados de forma anticipada al momento de documentarse la DJVE y con imputación a la misma. Efectúa una breve reseña del régimen establecido por la ley 21.453 para la exportación de determinados productos agropecuarios, por el cual los exportadores deben registrar los contratos de venta concretados con sus clientes del exterior ante la autoridad de aplicación respectiva mediante una Declaración Jurada de Venta al Exterior, y que con dicha registración se determina el plazo de embarque de la mercadería, que es el tiempo que tienen los exportadores para oficializar ante la Aduana los permisos de embarque, al efecto de realizar la exportación de la mercadería comprometida. Que desde la vigencia de la ley 21.453 hasta el 2008, los plazos de embarque fueron variando en base a la clase de productos y a las sucesivas reglamentaciones, hasta que con el dictado de la Resolución ONCCA Nº 543/2008 se determinó como regla general que el período de embarque de toda mercadería de origen agrícola alcanzada por el régimen de la ley 21.453 era de 45 días corridos desde el día siguiente a la aprobación de la DJVE, no obstante ello los exportadores podían optar por alguno de los regímenes especiales previstos en la citada Resolución, y para poder acceder a los mismos se requería el pago de los tributos en forma anticipada al validarse la DJVE, en lugar de ser abonados al momento de la oficialización del permiso de embarque, que es en el cual se genera el hecho imponible que da lugar al pago de la obligación tributaria. Que esta es la situación que aconteció en el presente caso, dado que GEAR SAAICFeI abonó de manera adelantada los derechos de exportación al registrar la DJVE y luego, por las circunstancias anteriormente mencionadas, no pudo concretarse ninguna exportación en relación a la misma, y por ende dichos derechos quedaron abonados sin causa, toda vez que no se produjo el hecho imponible (exportación de la mercadería) que origina la obligación tributaria. Por último, solicita que al ordenarse la devolución del importa abonado se ordene la aplicación de la tasa pasiva promedio que publica mensualmente el BCRA, en lugar de la tasa del 0,5 mensual -aplicable hasta julio del año 2019- dado que esta última no resulta a su juicio legítima, por lo que es pasible de ser modificada según la jurisprudencia que cita, debiendo tenerse presente que los intereses resarcitorios no tienen naturaleza represiva sino que tienen por fin restituir la privación de la suma adeudada. Ofrece prueba informativa, hace reserva de caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- En su contestación al traslado del recurso, la DGA efectúa una negativa genérica de los hechos y afirmaciones de la contraria que no constituyan objeto de su expreso reconocimiento. Desconoce asimismo toda prueba documental aportada por la apelante que no coincida con la obrante en las actuaciones administrativas que acompaña en autos. Sostiene íntegramente los argumentos expresados en la resolución aduanera atacada. Afirma que el caso en análisis trata de una operación de exportación encuadrada en la ley 21453 (y su modificatoria 26.351), en cuyo artículo 9º dispone que las ventas declaradas en el marco de dicha ley se darán por cumplidas cuando, dentro del plazo estipulado para la declaración jurada, el exportador hubiese registrado la declaración aduanera de exportación para consumo de por lo menos el 90% de la cantidad declarada; y que la autoridad de aplicación podrá dar por cumplidas las operaciones o extender los plazos de cumplimiento para las mismas cuando existan causas de incumplimiento no imputables al exportador. Señala que no surge de las actuaciones administrativas que la actora haya requerido ante la autoridad de aplicación la cancelación de la DJVE. Que la conducta del importador o comprador no puede ser considerada como causal de eximición de responsabilidad, toda vez que la misma configura un riesgo propio de la actividad exportadora, y que de acuerdo a la doctrina, para la constitución de un caso fortuito o de fuerza mayor -cuya interpretación es restrictiva- debe tratarse de un hecho imprevisible, inevitable, ajeno a las partes, sobreviniente, actual e invencible, es decir, de un hecho verdaderamente extraordinario, no derivado del riesgo inherente a la actividad. Concluye que debido a que la actora no cumplió con los requisitos necesarios para la cancelación de la DJVE, no resulta procedente la restitución del importe abonado por dicha parte. Que en definitiva, la apelante se acogió voluntariamente al régimen de excepción consagrado por la ley 21453, por el que debe cumplir con ciertas obligaciones, entre las cuales se encuentra la de exportar al menos el 90% de la mercadería declarada dentro del plazo regulado a tal fin, como contrapartida de los beneficios otorgados por este régimen excepcional -fijación del tipo de cambio

aplicable al momento de la fecha de cierre de la venta-; y por ende, ante la falta de cumplimiento por la recurrente de dicha obligación, corresponde el rechazo de la devolución de la suma pretendida. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura. En subsidio, para el caso de que se haga lugar a la repetición solicitada, plantea la extemporaneidad del reclamo de la actora respecto de la inconstitucionalidad de la tasa de interés establecida por la Resolución MEyP Nº 314/2004 y modificatorias, vigente hasta el 21/7/19. Alega que la actora no introdujo dicha cuestión al inicio del procedimiento de repetición en sede aduanera sino recién al deducir su recurso ante el Tribunal Fiscal, por lo que procede su rechazo. Para el supuesto de que no se haga lugar a la extemporaneidad del planteo de la apelante acerca de la tasa de interés, solicita la aplicación de los arts. 811 y 812 del Código Aduanero y de la doctrina emanada del fallo "Cencosud SA". Ofrece como prueba documental las actuaciones administrativas SIGEA Nº 13289-6428-2017 que acompaña en autos, hace reserva de caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con expresa imposición de costas.

III.- Que mediante la PV-2023-143050086-APN-VOCXV#TFN se abre la causa a prueba, que obra agregada en el IF-2024-18061863-APN-SGASAD#TFN. Con fecha 22/4/24 se declara clausurado el período probatorio y el 26/4/24 se ponen los autos para alegar. Mediante documento IF-2022-135441188-APN-DTD#JGM alega la parte actora y por documento IF-2024-52275020-APN-DTD#JGM la demandada. Por PV-2024-42632370-APN-VOCXV#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala "E" y por IF-2024-67949196-APN-VOCXV#TFN se llaman los autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA Nº 13289-6428-2017 se inician con fecha 3/7/17 ante el Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros- Div. Sumarial y Repeticiones, con la presentación de la solicitud de repetición por el letrado apoderado de GEAR SAAICeI de los derechos de exportación abonados el 4/12/14 por la mencionada firma (fs. 1/5). A fs. 6/8 obra el Permiso de Embarque 15057EC01004670Y, a fs. 9/10 la DJVE Nº 14001DJVE012690V y a fs. 12 el ROE Verde presentado ante la UCESCI. A fs. 13 consta Reporte de Constancia de Pago- Transferencia Electrónica por la suma $ 210.338,21 en concepto de "impuesto 2029-pago 90% en DJVE" mediante VEP Nº 182018224 de fecha 4/12/14. A fs. 14/15 lucen sendas presentaciones de pronto despacho. A fs. 16 se ordena la remisión de las actuaciones a la Aduana de San Lorenzo en virtud de que los derechos de exportación cuya repetición se solicita corresponden a un Permiso de Embarque oficializado en aquella jurisdicción. A fs. 17 luce carga/edición de expedientes y a fs. 18 resumen de devolución cargada. A fs. 21 obra Nota 65/2022 de la Sección Sumarios en la que solicita a la Sección Inspección Simultánea que emita informe técnico con indicación del monto objeto de la repetición en moneda de curso legal, y a la Sección Económica y Financiera que certifique el pago efectuado. A fs. 22 la S.I.S. se expide mediante Nota 526/22 en la que informa que la DDT en cuestión se encuentra anulada y que en atención a que los derechos de exportación se abonaron con la DJVE, considera que en caso de resultar procedente la repetición, la misma debería tramitar ante la Aduana de Buenos Aires, donde se registró y abonó la misma. Asimismo informa que la DJVE en cuestión no tiene exportaciones asociadas. A fs. 23/24 la Secc. Económica y Financiera mediante Nota 328/2022 informa que la empresa GEAR SAACFeI no abonó derechos de exportación con respecto al PE 15057EC01004670Y. A fs. 25 consta histórico de liquidaciones. A continuación obran sin foliatura la providencia de fecha 17/3/23, en la que se tiene por presentado en legal tiempo y forma al representante legal de la firma requirente, por agregada la prueba documental ofrecida y se declara la cuestión de puro derecho por no haberse producido ninguna otra prueba, y la cédula de notificación respectiva. Seguidamente y asimismo sin foliar, constan la Resolución Nº 614/2023 (AD SALO) que rechaza la repetición intentada y la correspondiente cédula de notificación. Por último, luce agregada la presentación realizada por el apoderado de GEAR SAACFeI en la que comunica la interposición de recurso de apelación ante el TFN y acompaña el formulario F4 respectivo, seguida de una comunicación interna de la AFIP-DGA, las cuales se encuentran sin foliar.

V.- Que corresponde resolver si la Resolución 614/2023 (AD SALO), mediante la cual se rechaza la repetición de los derechos de exportación abonados por la firma GEAR SAACFeI en relación a la DJVE Nº 14001DJVE012690V, se ajusta a derecho.

VI.- Que de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas se desprende que la firma GEAR SAACFeI oficializó la DJVE Nº 14001DJVE012690V mediante el régimen especial establecido por la ley 21453, por la que se comprometió la exportación de 900 toneladas de sorgo, y prepagó los derechos de exportación correspondientes al 90% de la mercadería involucrada (810 toneladas) por un total de $ 210.338, según consta en el reporte de constancia de pago de fs. 13, siendo dicha DJVE documentada ante la UCESCI el 27/11/14. Posteriormente, la citada empresa oficializó el PE 15057EC01004670Y ante la Aduana de San Lorenzo el 28/5/15.

Que de la contestación brindada por la AFIP-DGA al oficio que le fuera cursado en autos mediante documento IF-2024-00142421-AFIP-STOADVTROB#SDGCTI -que obra agregada en el IF-2024-18061863-APN-SGASAD#TFN-, surge el pago de U$S 24.624 ($ 210.338,21) asociado a la DJVE 14001DJVE012690V, de conformidad a la captura de pantalla del SIM acompañada; asimismo, de las capturas de pantalla correspondientes a la DJVE en trato que también AFIP adjunta se desprende que no se ha producido ninguna exportación relacionada con ésta, con 0% de cancelación y que no existe ningún permiso de embarque asociado (ver documentos IF-2024-00069096-AFIP-SEOREX#SDGOAM y NO-2024-00136133-AFIP-DEPNPR#SDGREC respectivamente, ambos embebidos en la referida contestación).

Que toda vez que con la prueba obrante en autos ha quedado comprobado que el hecho imponible que constituye el presupuesto de hecho necesario para la configuración de la obligación de pagar el impuesto sobre el que versa la presente controversia no se ha producido, es decir, que habiendo quedado demostrado en autos que la exportación comprometida en la DJVE de marras no fue realizada, cabe concluir que el pago de los derechos de exportación efectuado por la firma apelante, en relación a esta última, conforma en consecuencia un enriquecimiento sin causa para el Fisco Nacional, por lo que resulta procedente su devolución.

No escapa al suscripto que el incumplimiento de la obligación de exportación que el régimen exige (art. 9 de la ley 21.453) debió haber sido objeto de investigación y eventual sanción administrativa, se trata de una circunstancia que resulta ajena a las consideraciones de autos.

VII.- Que en virtud de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "Cenconsud 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 7º 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".

VIII.- Que, en cuanto 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 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 que 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 Nº 614/2023 (AD SALO) y hacer lugar a la devolución de la suma solicitada conforme lo expuesto en el considerando VII, con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero que deben calcularse desde el 3/7/17, 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 en lo sustancial al voto del Dr. Juárez. Aclaro que pese a mi posición contraria a lo decidido por la Corte Suprema en el precedente "CENCOSUD" -conforme argumentos no tratados por el Alto Tribunal- en estos autos el propio recurrente ha solicitado la devolución en pesos (Ver Formulario F4) con lo que no cabe expedirse en torno a dicha cuestión.

En virtud del acuerdo que antecede, se resuelve:

1.- Revocar la Resolución Nº 614/2023 (AD SALO) y hacer lugar a la devolución de la suma solicitada conforme lo expuesto en el considerando VII, con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero que deben calcularse desde el 3/7/17, 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).

Suscriben la presente los Dres. Héctor Juárez y Juan Manuel Soria por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación -conf. art. 1162 del C.A. y art. 4 del Reglamento de Procedimiento ante el TFN-.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.28 17:12:35 -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: 2024.06.28 17:15:35 -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: 2024.06.28 17:15:35 -03:00