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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-28522715-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 18 de Marzo de 2024

Referencia: EX-2021-73952895- -APN-SGASAD#TFN ARAUCARIA ENERGY S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **“ARAUCARIA ENERGY S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación”**, Expediente Electrónico **Nº EX-2021-73952895- -APN-SGASAD#TFN**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante RE-2021-73951513-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma “Araucaria Energy SA” e interpone recurso de apelación contra la Resolución N°2021-16-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada en las Actuaciones N°13289-22223-2018, por cuanto deniega la devolución de las sumas por USD 185.823,33 y USD 1.038,27 pagadas en concepto de derechos de importación y tasa de estadística, respectivamente, correspondientes a las Destinaciones N° 17001IC06010587S, 17001IC0424892W, 17001IC04242913Z, 17001IC04242924S, 17001IC06008563T y 17001IC06008564U. Explica que dichos importes fueron abonados indebidamente en tanto las mercaderías importadas por las destinaciones mencionadas estaban beneficiadas por la exención impositiva prevista en el art. 34 de la ley 26.422. Aclara que el beneficio fue otorgado por dicha ley, siendo que los actos administrativos posteriores solo se limitaron a reconocerlo. Indica que la demora en el reconocimiento administrativo de un beneficio otorgado por una ley no puede ser óbice para denegar el mismo. Se agravia por considerar irrazonable el interés del 0.50% mensual previsto en la Resolución 841/2010 para el período comprendido entre el 13.12.2018 y el 01.09.2019. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución recurrida, haciendo lugar a la repetición solicitada, con costas.

II.- Por su lado, la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera oportunamente conferido. Luego de formular la negativa genérica de rigor y relato sucinto de lo acontecido en el sumario administrativo, menciona las normas que plasman el procedimiento que debe seguirse a fin de obtener la autorización de la solicitud sobre la exención del pago de los derechos de importación y tasa de estadística. Señala que la autorización del beneficio solicitado por la actora se efectuó con posterioridad al registro de

las destinaciones, por lo que otorgar el mismo a un hecho acaecido con anterioridad implicaría una aplicación retroactiva de normas que no se encuentra prevista, siendo que en materia tributaria rige el principio de irretroactividad. Declara que la empresa debería haber contado con la aprobación (acto administrativo que otorga y constituye finalmente el beneficio) para poder encontrarse exenta de los tributos que la ley invocada por la contraria dispone. Con relación a la tasa de interés aplicable, expresa que ninguno de los argumentos esgrimidos por la recurrente habilita a apartarse de la aplicación ineludible de las normas de carácter federal y de las tasas de interés vigentes en cada momento de la obligación tributaria, citando normativa y jurisprudencia que avala su postura. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Dicho lo que antecede, corresponde examinar si en el presente caso corresponde o no hacer lugar a la repetición impulsada por la firma Araucaria Energy SA.

En este sentido, debemos recordar que la ley 26.422, la cual aprobó el presupuesto de gastos y recursos de la Administración Nacional para el ejercicio 2009, dispuso en su art. 34: “Exímese del pago del derecho de importación y de las tasas de estadística y comprobación a la importación para consumo de las mercaderías nuevas y no producidas en el país, destinadas a obras de infraestructura cuyo objeto constituya: a) La generación, el transporte y la distribución de energía eléctrica; b) La prospección, exploración, producción y explotación de gas y petróleo; c) La constitución de nuevas refinerías de petróleo y ampliación de las existentes; d) El transporte, almacenaje y/o distribución de hidrocarburos. A los efectos de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, **las obras de infraestructura deberán ser declaradas como Proyecto Crítico** por la SECRETARIA DE ENERGIA del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS, conforme la normativa vigente en la materia y la que en el futuro se establezca. Las mercaderías a importar deberán ser parte constitutiva imprescindible de las obras a las que se afecten, a cuyos efectos el mencionado organismo dictará las normas respectivas. La SECRETARIA DE INDUSTRIA, COMERCIO Y PYME del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, determinará periódicamente la existencia de producción nacional” (el resaltado me pertenece).

Asimismo, a los fines de la aplicación de dicho artículo, se dictó la Resolución Conjunta N°375/09, mediante la cual se establecieron los procedimientos para la declaración de proyecto crítico y la exención impositiva mencionadas en la ley.

IV.- Ahora bien, en el caso que se presenta a consideración de este tribunal, queda fuera de toda duda que la empresa Araucaria Energy SA obtuvo la declaración de proyecto crítico (Resolución Nº4-E/2018) y la exención impositiva (Resolución Nº37/2018) requeridas por la normativa vigente al momento de la presentación, por lo que debe analizarse si resulta válida la obtención del beneficio con posterioridad al registro de las operaciones alcanzadas.

Sobre esta cuestión, considero que la obtención de un pronunciamiento por parte de la administración con posterioridad al registro de las operaciones alcanzadas por el beneficio no acarrea necesariamente la pérdida del mismo, considerando que la exención fue solicitada ante el Ministerio de Energía con anterioridad a la oficialización de los despachos, por lo que cabe aplicar al presente caso la doctrina sentada por la Corte Suprema en “S.A. Metalúrgica Constitución v. Nación Argentina", del 10/10/78

(Fallos 300-1079) en cuanto a que las autorizaciones (o certificaciones) para obtener exenciones (u otros beneficios tributarios) no impiden su reconocimiento aunque se hayan presentado con posterioridad a la fecha de registro de la importación para consumo y aún a aquella en que se canceló, pues tales circunstancias fácticas no pueden obstar a la procedencia de la exención de los recargos abonados oportunamente, toda vez que el certificado se refiere concretamente a la mercadería importada y, además, el trámite para obtenerlo fue iniciado con anterioridad a la presentación de la documentación aduanera, hecho que se hizo constar en el cuerpo del despacho". Agregó la Corte Suprema que las normas de excepción que instituyen objetivos promocionales para el fomento y consolidación de la industria “se verían desvirtuados mediante una exigencia formal -presentación previa del certificado- no contemplada expresamente en sus disposiciones”.

Por lo expuesto, a mi juicio, corresponde revocar la resolución apelada y, por ende, hacer lugar al reclamo de repetición formulado por la actora en dicho expediente.

V.- En cuanto a la moneda en que deberá llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la actora, ha de ser devuelta en moneda nacional de conformidad con resuelto por la Corte Suprema en los autos caratulados “Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA” C1242, XLIX, toda vez que los tributos cuya restitución se admitió fueron abonados en pesos

VI.- Sentado lo anterior, corresponde expedirme acerca de la tasa de interés aplicable al presente caso. Al respecto, observo que los artículos 811 y 812 del Código Aduanero no disponen la fórmula de cálculo de los intereses devengados a causa de importes indebidamente pagados en concepto de tributos, quedando delegado a la Secretaria de Hacienda la reglamentación y disponiendo que el monto asignado no podrá exceder, en el momento de su fijación, del doble de la que percibiere el Banco de la Nación Argentina para el descuento de documentos comerciales. De allí se sigue que, mientras el legislador delegó a favor del ejecutivo la competencia para dotar de flexibilidad al sistema legal, el organismo administrativo perpetró que en todos los casos por venir se sufragará el 0,5 mensual de tasa de interés para los casos de repetición (Res. 841/10) sin atender al fenómeno inflacionario y desatiendo la finalidad resarcitoria de la institución bajo examen.

Ante dicha situación, resulta evidente que una tasa de interés que desatiende la realidad implica un menoscabo manifiesto del derecho de propiedad y de la razón, ya que no es posible que la autoridad administrativa reciba una competencia para hacer frente a situaciones contingentes y variables y termine definiendo la cuestión mediante la imposición de un criterio férreo que, a la postre, termina actuando como un mecanismo de financiación espurio mediante la imposición de un sacrificio especial a cargo del responsable que pago tributos indebidos.

VII.- Cabe concluir entonces que, al no tener una norma de referencia, por no poder sustituirse la discrecionalidad del legislador en los términos mencionados, no cabe otro remedio que aplicar el criterio sentado por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (CNACAF, Sala II, “Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 36.648-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 09.02.2024; *ibid,* Sala III, “Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFY (29.994-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 11.08.2022; *ibid.* Sala IV, “Oleaginosa Moreno Hermanos SA c/DGA s/Recurso directo de organismo externo”, sentencia del 26.03.2019; entre

otros), disponiendo la aplicación al caso de la siguiente tasa de interés:

- Desde el reclamo a la DGA hasta la puesta en vigencia de la resolución ex MH 598/2019, según la tasa pasiva promedio mensual que publica el Banco Central de la República Argentina;
- A partir del 01.08.2019 y hasta el 31.08.2022, según lo normado por la resolución del ex MH 598/2019; y
- A partir del 01.09.2022, conforme la tasa prevista en los artículos 4 y 6 de la resolución del ME 559/2022; y, en su caso, por las normas que la reemplacen en lo futuro según el lapso de devengamiento de tales accesorios.

VIII.- En atención a lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada y hacer lugar a la repetición por la suma de USD 185.823,33 y USD 1.038,27 pagados en concepto de derechos de importación y tasa de estadística, respectivamente, en los términos del **Considerando V,** a la que deberán adicionarse los intereses conforme lo mencionado *ut supra* (**Considerandos VI y VII**), con costas.

Por todo ello, **VOTO POR**:

1. Revocar la Resolución N°2021-16-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada en las Actuaciones N°13289-22223-2018 y hacer lugar a la repetición solicitada en los términos de los **Considerandos V, VI y VII**.
2. Costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht. No obstante ello, difiero en el cálculo de los intereses aplicables a la repetición que aquí se dispone.

En ese sentido, mantengo el criterio sentado in re: “Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFIA c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación”; Expte. Nro. 33.483-A el 29 de septiembre de 2017, en oportunidad de actuar como subrogante en la Sala “E”. Dicha interpretación fue ratificada por el voto del Dr. Horacio Joaquín Segura en la Causa TFN N° 40.017 caratulada “COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación”, al cual adherí, el 31 de mayo de 2022, conformando el voto mayoritario de esta Sala G. En sentido similar al que aquí propugno, se ha resuelto por mayoría también en la causa EX2019-75059614-APN- SGASAD#TFN también caratulada “COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ Recurso de Apelación” del 27-03-2023.

De acuerdo a dicho entendimiento, considero que, en cuanto a la moneda en que deberá llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la recurrente, también ya ha sentenciado el Máximo Tribunal en los autos caratulados “Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA” C1242, XLIX que: “7°) Que, sentado lo que antecede, cabe poner de relieve que en el caso de autos (confr. fs. 93/112 del expediente administrativo 13289-17409- 2008 y lo señalado por la cámara a fs. 87 vta.), 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. En consecuencia, la devolución debe efectuarse en la misma moneda nacional en que fue hecho el pago, pues -de acuerdo con la doctrina del precedente E.222.XLI. "Editorial

Perfil S.A.", sentencia del 12 de agosto de 2008-, en las condiciones indicadas, no existe suma alguna que deba ser devuelta en dólares estadounidenses ni que deba ser transformada a pesos en los términos del decreto 214/02". "8°).

Que, a mayor abundamiento, el art. 809 del Código Aduanero -que regula la devolución de los tributos que el Fisco ha cobrado indebidamente- establece expresamente que la Aduana "devolverá directamente los importes que hubiere percibido indebidamente en concepto de tributos".

En consecuencia, "si percibió un importe en pesos, no hay razón para que se considere que, si procede su devolución, se origina para el Fisco una deuda en dólares".

Que por los fundamentos expuestos, a los fines de la devolución de lo abonado indebidamente en este caso concreto por la aquí recurrente, deberá convertirse a pesos el importe en dólares liquidado, por el tipo de cambio vigente a la fecha en que los referidos derechos de exportación fueron pagados; a los que además deberán adicionarse los intereses del art. 811 del CA, hasta la fecha de efectivo pago. **Así lo voto.-**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Claudia B. Sarquis.

De conformidad al acuerdo que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1. Revocar la Resolución N°2021-16-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada en las Actuaciones N°13289-22223-2018 y hacer lugar a la repetición solicitada en los términos de lo dispuesto en el Voto de la Dra. Claudia B. Sarquis.
2. Costas a la vencida.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.03.18 14:59:14 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2024.03.18 16:36:39 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2024.03.18 18:20:19 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.18 18:20:49 -03:00