República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-105444990-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 22 de Septiembre de 2025

Referencia: -SENTENCIA- EX-2021-90196499- -APN-SGASAD#TFN (ARCOR SAIC)

Reunidos los Vocales miembros de la **Sala "E"**, Dra. Claudia B. Sarquis (en su carácter de Vocal Subrogante) y Dres Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del segundo de los Vocales nombrados, a fin de resolver en los autos **EX-2021-90196499- -APN-SGASAD#TFN (ARCOR SAIC)**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que la firma **ARCOR SAIC**, mediante la RE-2021-90193704-APN-SGASAD#TFN, se presenta por apoderado e interpone recurso de apelación contra la **Resolución Nº 386/2021 (AD CORD)**, dictada en el marco del expediente administrativo **SIGEA Nro. 12667-550-2006**, en tanto confirma parcialmente el **cargo Nº 379/06** formulado por la **suma de u$s 2.834,10** (ver F4), con más sus intereses, en concepto de devolución parcial de reintegros.

Hace referencia a los antecedentes de la causa y señala que durante los años 2002 a 2004, realizó numerosas exportaciones de mercaderías cuya exportación estaba beneficiada con reintegros impositivos, que fueron liquidados por la Aduana de Mendoza sobre la base de cálculo establecida –siguiendo las disposiciones del Decreto 1011/91- por la Resolución General AFIP Nº 1342/2002, Anexo X "A". Indica que el 24/03/2004, con posterioridad a las operaciones efectuadas por la Empresa, la Dirección General de Aduanas impartió la Instrucción General Nº 1/2004, por la cual se estableció que para establecer la base del reintegro impositivo, debían deducirse además de los conceptos ya consignados en la Resolución AFIP Nº 1342, el importe de los derechos de exportación que graven la mercadería. Refiere que por la Resolución General AFIP Nº 1921/2005, el Sr. Administrador Federal recogió las disposiciones de la Instrucción antes mencionada, en cuanto a la base para liquidar el reintegro impositivo y por la Instrucción General Nº 1/2006 el Sr. Director General de Aduanas, frente a lo previsto en la Resolución AFIP citada, instruyó que "para las destinaciones registradas con anterioridad al 29 de marzo de 2004, fecha de entrada en vigencia de la Instrucción General Nº 1/2004 se formularan los cargos que pudieran corresponder para los casos en los que, en virtud de haberse utilizado una base de cálculos incorrecta, se hubieran pagado estímulos en demasía, dando origen al cargo cuestionado en la causa, formulado por la intimación de restitución de reintegros impositivos supuestamente pagados en demasía. Sostiene que al dictar sentencia, sin dudas se decretará la prescripción de la acción del Fisco para percibir los estímulos de que se trata y subsidiariamente, y para el improbable caso que se entienda que no se encuentra prescripta la acción del Fisco para percibir los mismos, corresponderá enderezar la ejecución pretendida por el servicio aduanero ordenando la liquidación en pesos de los estímulos que se deberían devolver, según los estímulos efectivamente cobrados y la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sobre el particular. Para fundar el planteo de prescripción efectuado, sostiene que la acción del Fisco para percibir los importes reclamados en autos, en concepto de devolución de estímulos a la exportación

pagados en demasía, se encuentra largamente prescripta. Argumenta que conforme prevé el art. 851 del Código Aduanero, la acción del Fisco para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación prescribe por el transcurso de cinco años y, según el art. 852 del mismo Código, dicho plazo comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera efectuado el pago. Hace referencia a los supuestos de suspensión e interrupción del plazo previstos en el art 853 y 854 del Código Aduanero y sostiene que en el caso de autos la prescripción de la acción de la Aduana para percibir los importes pagados en concepto de estímulos a la exportación se interrumpió con la intimación de pago efectuada en septiembre de 2006, en que también se inició el correspondiente procedimiento de impugnación que no interrumpió ni suspendió el plazo en cuestión, en tanto con la nueva redacción del art. 1058 del Código Aduanero, dispuesta por la ley Nº 25.986, la impugnación del cargo aquí comentado -comprendida en el inciso b) del artículo 1053- no tenía efecto suspensivo. Destaca que desde la intimación efectuada (septiembre de 2006) han transcurrido más de 15 años y que desde entonces el servicio aduanero no ha ejercido ningún acto de ejecución de la deuda que opere como interrupción del plazo de prescripción en los términos del inc. b) del art. 854 del Código Aduanero, actos que están expresa y taxativamente listados en el art. 1122 del mismo Código. Sostiene que en el caso el cómputo de la prescripción de la acción del fisco para reclamar el pago formulado comenzó a correr con la notificación originaria de la deuda (septiembre de 2006) por cuanto dicha notificación interrumpió el cómputo de la prescripción, conforme a lo previsto por el art. 843, inc. a) del Código Aduanero y que con posterioridad a la fecha señalada, no existió luego ningún acto de interrupción o suspensión de la prescripción. Cita doctrina. Subsidiariamente manifiesta que para el improbable caso de que se decida que no ha operado la prescripción planteada, corresponde ordenar al servicio aduanero que se practique la liquidación del importe reclamado de conformidad con el derecho vigente y lo resuelto en tal sentido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Aduce que los reintegros sobre exportaciones se liquidan en dólares estadounidenses en función del valor de la mercadería exportada (que se expresa en los permisos de embarque también en dicha moneda) pero dichos reintegros se pagan a los exportadores en PESOS, al tipo de cambio de la fecha de la operación, por lo que no corresponde reclamar una restitución parcial expresada en dólares, pues la misma no refleja en absoluto el importe percibido oportunamente, que debería devolverse al Fisco en caso que no se declarara en autos la prescripción planteada. Finalmente considera que la intimación de pago formulada en el año 2021 en dólares estadounidenses como acto preparatorio de la ejecución de la deuda, es ilegítima y debe ser modificada, por incurrir en una innegable violación de la ley aplicable, al reclamar el pago de su importe en dólares estadounidenses. Invoca lo dispuesto en el artículo 6 del decreto Nº 1011/91 y en el artículo 9 de la ley 23.101 que establece que los reintegros impositivos se pagan en moneda nacional y aduce que en su caso, de corresponder la devolución reclamada, debe ser calculada también en pesos por el servicio aduanero. Cita la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sentada en la causa “Cencosud S.A.”, Expte. 29.535-A, sentencia del 15 de mayo de 2014 y refiere que pretender que la devolución se practique en dólares con un tipo de cambio actual implicaría una repotenciación de deudas, prohibida en Argentina, arrojando resultados abusivos y contrarios a los principios de buena fe, equidad y justicia, e implican la repotenciación o actualización de la deuda, prohibida en Argentina por las Leyes 23.928 y 25.561. Posteriormente solicita que se dicte sentencia, con costas a la contraria.

II.- Que la representación fiscal mediante el IF-2021-116675511-APN-DTD#JGM contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones vertidas por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Rechaza el planteo de prescripción formulado por la recurrente y remite a lo establecido en los arts 803, 804 del C.A. Indica que en el caso por aplicación de las normas citadas, resulta que el plazo de prescripción de las acciones del servicio aduanero para percibir tributos comenzó a correr a partir de la notificación del cargo formulado en septiembre del 2006 para las destinaciones documentadas entre el año 2002 y 2004, tal como surge de las actuaciones administrativas y como así también del escrito de apelación de la contraria y que conforme a lo normado en el artículo 806, inciso a), el acto de notificación de la liquidación tributaria (es decir, la notificación del Cargo) interrumpió el curso de la prescripción. Sostiene que el recurso de impugnación interpuesto en sede administrativa por la recurrente en los términos del artículo 1053, inciso b) del C.A. contra el Cargo, goza de efecto suspensivo (de la ejecución) conforme lo previsto en el artículo 1058 del C.A e indica que a mayor abundamiento, los mismos efectos suspensivos de la prescripción -conf. artículo 805, inciso c)- cabe aplicar al presente recurso de apelación, de acuerdo a lo previsto en el artículo 1134 del C.A. Arguye que si bien con la notificación de la liquidación tributaria aduanera se interrumpió el plazo

de prescripción de la acción para percibir los tributos, reiniciándose -nuevamente - el plazo de 5 años que debe computarse desde el día cero; también es cierto que con el recurso de impugnación interpuesto por la contraria en sede administrativa, el cómputo del nuevo plazo de prescripción de los tributos se vio suspendido “hasta que recayere decisión que habilitare su ejecución” y se mantiene vigente al día de la fecha. Señala que (i) la notificación de los Cargos (sic) interrumpió el curso de la prescripción en los términos del artículo 806, inciso a) del C.A.; (ii) posteriormente, el recurso de impugnación interpuesto surtió los efectos suspensivos de la prescripción establecidos en el artículo 805, inciso c), del mismo cuerpo legal; (iii) la suspensión de la prescripción no se ha reanudado en autos, por cuanto no existe -aún- una decisión que habilite la ejecución del tributo, debiendo esperarse -a tales fines- hasta la finalización de la causa. Indica que de las act adm se desprende que fue la exportadora la que solicitó a la Aduana que a la impugnación planteada se le otorgue efectos suspensivos por lo cual el planteo que formula se contrapone con lo solicitado por ella misma, contrariando la teoría de los actos propios. Finalmente solicita que se rechace el planteo de la actora, atento que el expediente administrativo fue sustanciado dentro de los plazos prescriptivos establecidos por el C.A. y, por ende, no ha operado en autos la prescripción de la acción para cobrar tributos. Asimismo rechaza los demás agravios esgrimidos por la recurrente, señalando que si bien su mandante en la resolución aduanera intima al pago de una suma en dólares estadounidenses, omitiendo aclarar que se aplica el artículo 20 de la ley 23.905, lo cierto es que las obligaciones tributarias se cancelan en pesos de acuerdo al tipo de cambio aplicable vigente al día anterior del efectivo pago, conforme Ley 25.561 y Nota Externa Nº 002/04. Respecto a los intereses que corresponde abonar a la exportadora, aduce que se trata de los devengados a partir del vencimiento del plazo de diez (10) días hábiles de la notificación del acto por el que se intimó la restitución de los estímulos a la exportación pagados indebidamente -fecha que surge de las actuaciones administrativas-, con la tasa que se fije conforme a lo dispuesto en el artículo 794 del CA. Finalmente ofrece como prueba el expediente administrativo correspondiente a la causa de autos. Formula reserva del Caso Federal y solicita que oportunamente se dicte sentencia rechazando la demanda, con costas a la actora.

III.- Que mediante la PV-2023-14643809-APN-VOCXIV#TFN se declara la causa de puro derecho y posteriormente se elevan los autos a la Sala “E” y se los pasa a sentencia.

IV.- Que la **Actuación SIGEA Nro. 12667-550-2006** se inicia a fs. 1/6 con la impugnación del **cargo Nº 379/06**, liquidado por la suma de **u$s105.102,55**, con relación a una serie de permisos de embarque oficializados entre los años 2002 a 2004 (individualizados en los listados de fs. 35/88), **notificado con fecha 02/10/2006** -ver fs. 32-. A fs. 95/96 y vta. se dispone tener por interpuesta en legal tiempo y forma la impugnación planteada, se rechaza el planteo de nulidad formulado por la exportadora y se ponen los autos para alegar. A fs. 98ref. y vta se agrega el alegato de la exportadora y a fs. 100/104 y vta se emite el **Dictamen Nro 645/2006**. A fs. 107 y vta se glosa la Nota Nro 001/2021 (SE ECFI) y a fs. 108/241 se agregan planillas en las que se practica la liquidación de los reintegros reclamados **u$s 2.834,10**. A fs. 242/243 se dicta la resolución, apelada en la causa.

V.- Que corresponde resolver en autos si resulta ajustada a derecho la **Resolución Nº 386/2021 (AD CORD)**, de fecha **25/08/2021**, en cuanto rechaza el recurso de impugnación interpuesto por la actora contra el **cargo Nº 379/06**, formulado por la suma de **u$s 2.834,10** por la restitución de pagos considerados efectuados en demasía en concepto de estímulos a la exportación con relación a los PE consignados en las planillas de fs. 108/241 de las act adm .

Que en ese sentido cabe señalar que el régimen de reintegros, previsto en el art. 825 del C.A., es aquel por el cual se restituyen total o parcialmente los importes que se hubieren pagado en concepto de tributos interiores por la mercadería que se exportare para consumo a título oneroso o bien, por los servicios que se hubieren prestado con relación a la mencionada mercadería.

Que, la aduana formula el **cargo Nº 379/06** a la recurrente, en los términos del **art. 845 del CA**, con relación a los permisos de embarque oficializados en los años 2002 al 2004 -conforme se desprende de planillas de fs. fs. 108/241 de las act adm, con fundamento en lo dispuesto en la Instrucción General Nº 1/06, dictada el 14/03/06, por la que se instruyó formular los cargos que pudieran corresponder para aquellos casos en que, como el de autos, se hubieran pagado estímulos por haberse utilizado una base de cálculo incorrecta basada en los algoritmos de cálculo establecidos por la

Resolución General AFIP Nº 1342/02, y que correspondieran a operaciones registradas con anterioridad al 29/03/04 (fecha de entrada en vigencia de la Instrucción General Nº 1/04).

VI.- Que la actora plantea en autos la prescripción de la acción del fisco para reclamar la devolución de los estímulos de que se trata, invocando lo establecido en los arts 851 y sgtes del CA. Sostiene que en el caso la prescripción de la acción de la Aduana para percibir los importes reclamados se interrumpió con la intimación de pago efectuada en septiembre de 2006 y que si bien se inició el correspondiente procedimiento de impugnación, el mismo no interrumpió ni suspendió el aludido plazo, en tanto que con la nueva redacción del art. 1058 del Código Aduanero, dispuesta por la ley Nº 25.986, vigente a la fecha de los hechos, la impugnación comprendida en el inciso b) del artículo 1053, no tenía efecto suspensivo.

Destaca que desde la intimación efectuada en el año 2006, transcurrieron 15 años hasta la interposición del recurso y que, desde entonces el servicio aduanero no ha ejercido ningún acto de ejecución de la deuda que opere como interruptivo del plazo de prescripción en los términos del inc. b) del art. 854 del Código Aduanero.

Que la representación fiscal rechaza el planteo de la recurrente invocando lo normado en los Artículos 803 y 804 del CA. Argumenta que el plazo de prescripción para la percepción de tributos por parte del Servicio Aduanero comenzó a correr a partir de la notificación del cargo en septiembre de 2006, siendo el acto interruptivo previsto en el Art 806, inciso a), del CA, que dio inicio a un nuevo plazo de cinco años desde ese momento, que se suspendió con la impugnación interpuesta por la recurrente en sede administrativa, en los términos del art 1053, inciso b), del CA, conforme a lo previsto en el Art 1058 del CA, concluyendo que si bien la notificación del cargo interrumpió el plazo de prescripción, el recurso de impugnación subsiguiente suspendió el cómputo de ese nuevo plazo de cinco años hasta que recayere decisión que habilitare su ejecución.

Que el Código Aduanero en el Capítulo Quinto "ACCION DEL FISCO PARA REPETIR IMPORTES PAGADOS INDEBIDAMENTE EN CONCEPTO DE ESTIMULOS A LA EXPORTACIÓN", regula expresamente la prescripción invocada por la actora.

Que en tales condiciones cabe señalar que el plazo de la prescripción de la acción del fisco reclamar a las exportadoras la devolución de los importes que considere pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación se encuentra normado específicamente en los arts 851 y sgtes y no como sostiene la representación fiscal en los arts 803 y sgtes del CA.

Que así el art 851 establece: *"Prescríbese por el transcurso de CINCO (5) años la acción del Fisco para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación"* y el art 852 dispone: *" La prescripción de la acción del Fisco para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera efectuado el pago, salvo que éste se hubiere realizado con anterioridad a la exportación respectiva, en cuyo caso comienza a correr el primero de enero del años siguiente al de la fecha en que se hubiera cumplido dicha exportación"*.

Que en el caso no obran glosados los permisos de embarque por los cuales la Aduana formuló el **cargo Nº 379/06**, como así tampoco se desprende la fecha en que los estímulos reclamados fueron abonados a la recurrente. No obstante ello, no se encuentra en discusión que las destinaciones de exportación se documentaron en el año 2002, 2003 y 2004, por lo que el plazo de prescripción quinquenal de la acción del fisco para reclamar los estímulos que habría abonado erróneamente, habrían comenzado a correr en 01 de enero de los años 2003, 2004 y 2005 y habrían vencido el 31 de diciembre de los años 2007, 2008 y 2009.

Que del cotejo de las act adm resulta que el cargo cuestionado fue notificado a la recurrente con **fecha 02/10/2006**, es decir que a dicha fecha el plazo en cuestión aún no había vencido.

Que en el art 853 del CA dispone *" La prescripción de la acción del Fisco a que hace referencia el artículo 851 se*

suspende en los siguientes supuestos: a) desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción cuando el mismo estuviere subordinado a aquella decisión; b) desde que el exportador interpusiere algún recurso o reclamación que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación del importe cuya devolución se le reclamare, hasta que recayere decisión que habilitare su ejecución; c) desde que el Fisco interpusiere en sede judicial la demanda tendiente a obtener el cobro de los importes indebidamente pagados, hasta que recayere sentencia firme".

Asimismo el art 854 del CA establece que *"La prescripción de la acción del Fisco a que hace referencia el artículo 851 se interrumpe por: a) la notificación de la liquidación de los importes indebidamente pagados; b) los actos de ejecución en sede aduanera tendientes a repetir los importes indebidamente pagados; c) la demanda interpuesta en sede judicial tendiente a repetir los importes indebidamente pagados; d) la renuncia al tiempo transcurrido; e) el reconocimiento expreso o tácito del exportador de su obligación de devolver los importes indebidamente percibidos".*

Que del análisis de las act adm resulta que los plazos de prescripción (iniciados el 01 de enero de los años 2003, 2004 y 2005) se vieron **interrumpidos** desde la fecha de la notificación del **cargo Nº 379/06** (cfme el art 854 inc a del CA), es decir desde el **02/10/2006**, comenzando a correr un nuevo plazo quinquenal que vencía el **02/10/2011**.

Que, teniendo en consideración la fecha en que el servicio aduanero formuló el mencionado cargo a la recurrente, no podría considerarse que la impugnación formulada por la exportadora, en los términos del **art 1053 in b) del CA**, haya podido causar el efecto suspensivo establecido en el art 853 inc b) del CA. Ello se funda en que a la fecha de los hechos se encontraba vigente el art 1058 del CA, modificado por la Ley 25.986 (BO 05/01/2005) que establecía expresamente que: *"La interposición de la impugnación del acto previsto en el inciso a) del artículo 1053 tendrá efectos suspensivo"*, modificando al antiguo art. 1058 del CA que disponía: *"La interposición de la impugnación tendrá efecto suspensivo si el caso de que se tratare fuere cualquiera de los enumerados en el art 1053, incisos a), b) o e)".*

Que con el dictado de la Ley 25.986 se eliminó el efecto suspensivo en cuanto al supuesto del inciso b) del artículo 1053 del CA, consistente en la intimación de la restitución de los importes que el Fisco hubiere pagado indebidamente por estímulos a la exportación regidos por la legislación aduanera y al no causar efecto suspensivo, no suspende la prescripción de la acción del Fisco para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de estímulos a la exportación, conforme a lo dispuesto en el art 853, inciso b, sin perjuicio de que la notificación de la liquidación impugnada si lo haya interrumpido.

Que cabe aclarar que con el dictado de la Ley 27.430 (BO 29/12/2017), se dispuso modificar nuevamente los alcances del mencionado artículo, restableciendo su antigua redacción, pero en el caso no resulta de aplicación, puesto que a la fecha del dictado de la norma el plazo quinquenal de la acción del fisco para reclamar los estímulos a la exportación en discusión, se encontraba ampliamente vencido (**02/10/2011)**.

Que no puede perderse de vista que en el caso el servicio aduanero en el **año 2006** formuló y notificó a la recurrente el **cargo Nº 379/06**, liquidado originariamente por la suma de **u$s105.102,55** (ver fs. 33/88 de las act adm) y procedió a reliquidarlo por la **suma de u$s 2.834,10** y a dictar la resolución apelada en el **año 2021** (ver fs 107/241 y 242/243 de las act adm), habiendo transcurrido quince años desde la formulación de cargo involucrado en estos autos hasta el dictado de la resolución apelada.

Que por los motivos expuestos corresponde hacer lugar al planteo de prescripción de la acción del Fisco para percibir los importes reclamados en la causa y revocar la resolución apelada, con costas al fisco.

VII.- Que por la forma en que se resuelve la presente no corresponde analizar los demás planteos formulados por la actora.

Por ello VOTO POR:

Hacer lugar al planteo de prescripción de la acción del Fisco para percibir los importes reclamados en la causa y revocar la **Resolución Nº 386/2021 (AD CORD) y el cargo Nº 379/06** formulado en concepto de devolución de reintegros, con costas al fisco nacional.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto de la Vocal preopinante.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

Hacer lugar al planteo de prescripción de la acción del Fisco para percibir los importes reclamados en la causa y revocar la **Resolución Nº 386/2021 (AD CORD) y el cargo Nº 379/06** formulado en concepto de devolución de reintegros, con costas al fisco nacional.

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

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.09.22 13:22:36 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.09.22 18:31:23 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.22 21:13:41 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.22 21:14:13 -03:00