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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-111673020-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 7 de Octubre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX2024-141752662-BUNGE ARGENTINA SA

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dr. Horacio J. Segura (Vocal subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, a fin de resolver en el **EX2024-141752662-APN-SGASAD#TFN caratulado "BUNGE ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación";**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Determinar si la Resolución N° RESOL-2024-1322-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, dictada por el Jefe del Departamento Aduana de San Lorenzo resulta ajustada a derecho en cuanto dispuso no hacer lugar a la solicitud de devolución en concepto de tributos abonados por ella como consecuencia de la liquidación suplementaria originada en los cargos Nros. 2490/08 al 2499/08, emitidos en virtud del dictado de las Resoluciones de la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ex. ONCCA) Nros. 1487/08 y 1898/08.

II.- Fundamentos de la apelación: Que mediante IF-2024-141752533-APN-DTD#JGM se presenta la actora e interpone recurso de apelación ante este Tribunal contra la referida resolución. En primer lugar, efectúa un pormenorizado relato de los antecedentes que dieran origen a la cuestión de autos y de la normativa involucrada. Informa que interpuso recurso jerárquico ante Presidencia de la Nación, tras el rechazo del recurso de reconsideración interpuesto ante la ex ONCCA. Manifiesta que entre las operaciones detalladas en la Res. ONCCA 1898, se encontraba la DJVE involucrada en autos. Sostiene que con fecha 29.09.2011 procedió a acreditar el pago -bajo protesto- de una serie de cargos, entre los que se encontraban los de autos, aclarando que el mismo se efectuaba en concepto de capital. Señala que, respecto de la intimación por parte de la DGA a la cancelación de los intereses resarcitorios, se impugnaron las mismas por considerar condonados dichos intereses, y que con fecha 06.08.2020 la CSJN hizo lugar a tal pedido mediante expediente 15951/2017. Sostiene que la Aduana limita los fundamentos del rechazo de la repetición aplicando el art. 1069, ap. b).1, incurriendo en una interpretación literal de la norma, aun cuando en el procedimiento de impugnación no se emitió un acto definitivo sobre la legitimidad de los cargos. Agrega que, de hecho, la Aduana, ante el pago bajo protesto realizado declaró abstracta la discusión y la intimó al pago de los intereses resarcitorios. Manifiesta que avalar el rechazo de la repetición de la Aduana por la norma mencionada, equivaldría a impedirle ejercer su derecho de defensa (sobre la base de ritualismos inútiles) y, a su vez, imposibilitar la devolución de lo pagado indebidamente al fisco, en clara violación de su derecho de propiedad y los principios de capacidad contributiva, igualdad y no confiscatoriedad y en manifiesta restricción del principio *in dubio pro actione* rector en la materia tributaria. Sostiene que la Ley N° 26.351 resulta

inconstitucional por ordenar su aplicación retroactiva en clara violación de la Constitución Nacional y agrega que los actos emitidos para aplicar dicha ley son nulos, de nulidad absoluta e insanable. Asevera que, al registrar las DJVE antes de la entrada en vigencia de la Ley N° 26.351, adquirió el derecho a la aplicación de los regímenes tributarios, alícuotas, aranceles y base imponible (precio índice, valor FOB, valor FOB mínimo o equivalente), vigentes a la fecha de cierre de la venta registrada ante la autoridad de aplicación. Refiere al régimen establecido por la Ley 21.453 enfatizando la certidumbre sobre su aplicación y el haber garantizado el régimen tributario aplicable a las operaciones de exportación correspondientes a las DJVE registradas durante su vigencia. Cita jurisprudencia al respecto. Argumenta y desarrolla in extenso los motivos por los cuales considera que la aplicación de la Ley 26.351 implicó una modificación retroactiva de los derechos adquiridos, violando así el principio de legalidad y afectando los principios de certeza, seguridad jurídica, razonabilidad, buena fe y confianza legítima. Alude a la reforma incorporada por la Ley 26.351y a su decreto reglamentario. Sostiene que debe ser declarada la nulidad de las resoluciones 1487 y 1898, ésta última causa de la resolución aquí apelada, teniendo en cuenta la basta jurisprudencia donde se declaró la nulidad de las mismas, por falta de causa, motivación y vulneración del debido proceso adjetivo. En cuanto a la tasa de interés, solicita se declare inconstitucional o inaplicable la tasa de interés mensual del 0,5% prevista en el art. 4 de la Res. 314/04. Considera que a los fines del cálculo de los intereses resarcitorios previstos en el artículo 811, 812 y concordantes del C.A., corresponde la aplicación de la tasa pasiva promedio publicada por el B.C.R.A. (Comunicado N° 14.290). Cita jurisprudencia al respecto. Finalmente, ofrece prueba, hace la reserva del Caso Federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del traslado: Que mediante IF-2025-38219487-APN-DTD#JGM se presenta la representante del fisco y contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora. En primer lugar, niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Seguidamente, refiere a los hechos acaecidos en sede administrativa. Manifiesta que, contra los mismos Cargos, la firma interpuso recurso de impugnación que tramitó en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA Nº 13289-534-2009. Explica que sobre dicha base, se resolvió denegar la devolución de las sumas solicitadas por la firma actora en virtud de lo normado en el art. 1069 inc. b) ap. 1 del Código Aduanero. Manifiesta que la vía elegida resulta improcedente, toda vez que, la actora reinserta una cuestión ya planteada en sede aduanera mediante el procedimiento de impugnación, proceso en el que recayó resolución aduanera. Cita jurisprudencia. En subsidio, plantea la incompetencia del Tribunal Fiscal a los fines de declarar la inconstitucionalidad de una norma, citando al respecto el art. 1164 del C.A. y enfatizando que aún en el caso de que la CSJN hubiese declarado la inconstitucionalidad de dichas normas, la doctrina aplicable debe referirse a la misma situación jurídica y no a circunstancias análogas o parecidas. Cita jurisprudencia y el Plenario de este Tribunal dictado el 26/04/2022 en la Causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/D.G.A. s/apelación”, Expte. N° EX2020-24600163. En relación al fondo del asunto, hace referencia a las leyes 21.453 y 26.351, manifestando que esta última tuvo por finalidad aclarar el alcance y aplicación de la primera ante el incremento de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios, evitando así que se registren operaciones con el fin de tributar con la alícuota menor. Hace referencia al Decreto N° 764/2008 y a la Res. N° 1898/2008. Sostiene que el sistema exigía al exportador que al momento de la venta pudiese acreditar la real tenencia o adquisición de la mercadería con anterioridad al incremento de las alícuotas. Alude a los principios de uniformidad e indisponibilidad del crédito fiscal. Cita jurisprudencia. Manifiesta que la carga de la prueba, en cuanto a haber tenido en su poder (o haber adquirido) la mercadería con anterioridad al incremento de las alícuotas, corresponde al administrado. Subsidiariamente plantea la extemporaneidad del reclamo sobre la tasa de interés, en tanto considera que dicho planteo no fue introducido al momento de iniciar el procedimiento de repetición. Alude al principio de congruencia y cita jurisprudencia. Solicita, en subsidio, la aplicación de los artículos 811 y 812 del C.A. y, de hacerse lugar a la repetición, también solicita la aplicación del Fallo “CENCOSUD”. Finalmente, hace la reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

IV.- Que mediante PV-2025-39656197-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y por por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa (expediente electrónico EX-2023-00287822-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI). Con posterioridad, se elevan los autos a la Sala “F” y quedan en estado de dictar sentencia.

V.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas antecedentes de la presente causa, SIGEA N° 17134-978-

2015 se inician a fs. 1/12 en fecha 28.12.15 con el escrito de inicio del procedimiento de repetición relacionado a los cargos Nros. 2430/08 al 2499/08. Habiéndose readecuado la presentación en expedientes individuales, se generó el Expediente: EX-2023-00287822-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI en relación a la repetición efectuada respecto de los PE 008057EC01000499V, 08057EC01000409M, 08057EC01000430G, 08057EC01000441X, 08057EC01000444L, 08057EC01000394P, 08057EC01000445M, 08057EC01000446N, 08057EC01000447Y y 08057EC01000411F. Mediante PV-2023-00287825-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI se certifica el pago efectuado que diera origen a las LMAN 11057LMAN017552H, 11057LMAN017535X, 11057LMAN017537K, 11057LMAN017539M, 11057LMAN017550F, 11057LMAN017544X, 11057LMAN017545J, 11057LMAN017548M, 11057LMAN017550F y 11057LMAN017534H, por el monto de $ 5.434.627,87, abonado en fecha 29.09.2011. Mediante PV-2023-00287825-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI se provee el recurso de repetición interpuesto. Finalmente, se emitió la RESOL-2024-1322-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, apelada en autos.

VI.- Que, en primer lugar, corresponde analizar la aplicación al caso del art. 1069, inciso b) aparado 1 del C.A., único fundamento invocado por la Aduana para rechazar la repetición incoada en autos.

Que el art. 1069 del CA dispone que: *"Sólo son susceptibles de repetición: a) los pagos efectuados en forma espontánea; b) los pagos efectuados a requerimiento del servicio aduanero, siempre que la respectiva liquidación: 1°) no hubiere sido objeto de revisión por el procedimiento de impugnación; o 2°) no estuviere contenida en la resolución condenatoria recaída en el procedimiento para las infracciones."*.

Que en la Exposición de Motivos del Código Aduanero se señala que en el art. 1069 se establece una limitación en cuanto a la procedencia de la repetición de las cantidades pagadas a requerimiento del servicio aduanero, aclarando que en tales supuestos la repetición no es viable si la respectiva liquidación, en lo que aquí importa, hubiera sido objeto de revisión por el procedimiento de impugnación. Se indica que la razón de dicha limitación estriba en que, en esos casos, el contribuyente ya ha discutido la procedencia del requerimiento del Fisco en el curso del procedimiento indicado, donde pudo ejercer su derecho de defensa, de modo que la resolución que finalmente recayera, no podría ser nuevamente revisada en un nuevo procedimiento.

Del análisis de las actuaciones arrimadas a la presente causa, resulta que tal como lo manifiesta la recurrente, el importe cuya devolución se persigue, es el que oportunamente le fuera requerido por la Aduana mediante los **cargos Nros. 2490/08 al 2499/08**, que- si bien fueron impugnados- también fueron abonados -aunque bajo protesto- con anterioridad a que la Aduana hubiera hecho cualquier tipo de revisión al respecto.

Tal es así que, **mediante la Resolución N° 350/2012 (AD SALO)** se dispuso declarar abstracta la cuestión de fondo que diera origen al procedimiento de impugnación contra los cargos Nros. 2430/08 al 2499/08.

Que, en concordancia con lo expuesto, considero aplicable al caso de autos lo resuelto por la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en el Expediente 8107/2018 "CGG Trading Argentina S.A. c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo" (Sentencia de fecha 30/10/18) en cuanto establece que "… *la actora pagó el importe reclamado con anterioridad al pronunciamiento de la administración en el procedimiento de impugnación, por lo cual, no ha existido una resolución final con respecto a la revisión de la liquidación. En otras palabras, la Administración no ingresó al análisis de la impugnación interpuesta…"*. Seguidamente agrega que *"El accionante decidió pagar la liquidación "bajo protesto" y desistir, de esa manera, del procedimiento de impugnación oportunamente iniciado. De esta forma no se advierte que se haya configurado el supuesto que no permite el procedimiento de repetición, esto es, la revisión de la liquidación en el marco de un procedimiento de impugnación"*. Y finalmente concluye que ***"… ante la inexistencia de revisión en el procedimiento de impugnación, privar a la recurrente de iniciar el proceso de repetición importaría una flagrante violación del derecho de acceso a una tutela judicial efectiva."*** (el resaltado es propio).

Que, por los motivos reseñados *supra*, y dado que como se vio, no existió pronunciamiento definitivo sobre los

fundamentos presentados por la actora en el procedimiento de impugnación sustanciado en relación a los cargos Nros. 2490/08 al 2499/08, aquí involucrados, el rechazo de la solicitud de repetición formulada por la recurrente, dispuesto en la resolución aquí apelada carece de fundamentos.

VII.- En consecuencia, corresponde tratar a continuación la apelación interpuesta por la actora, esto es analizar el fondo del asunto y expedirse en relación a la repetición solicitada por la recurrente.

Que la Ley 21.453 (B.O. 11/11/1976), al regular la exportación de productos agrícolas, estableció un sistema de registro de Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) siendo aplicables los regímenes tributarios vigentes a la fecha de cierre de cada venta (art. 6º de la ley citada). Por su parte, la Ley 26.351 (sancionada el 26/12/2007) estableció que, de registrarse un incremento en las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación entre la fecha de registro de la DJVE y la de oficialización del permiso de embarque, los exportadores debían acreditar de modo fehaciente la tenencia o adquisición de la mercadería, o bien la adquisición de la misma con anterioridad al incremento. De no acreditarse tales extremos, la Ley bajo análisis dispuso que deberán tributar la mayor alícuota en concepto de derechos de exportación (arts. 1° y 2° de la Ley 26.351). Finalmente, mediante su art. 4 estableció su vigencia, fijando la retroactividad de la norma, alcanzando a las DJVE "... que hayan sido registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley".

Que, el Decreto 764 del 12 de mayo de 2008, reglamentario de la Ley 26.351, mediante su art. 2º estableció que "... las disposiciones de la Ley 26.351 serán aplicables a las operaciones de ventas al exterior debidamente registradas en los términos de la Ley 21.453, cuando la oficialización de las respectivas destinaciones de exportación sea posterior al 9 de noviembre de 2007". En esta última fecha entró en vigor un aumento de alícuotas dispuesto por el entonces Ministerio de Economía y Producción, instrumentado por las Resoluciones Nros. 368/07 y 369/07.

Que, en su correlato, se dictó la Resolución ONCCA Nº 1898/08 mediante la cual se hizo saber a la AFIP un listado con las DJVE respecto de las cuales las empresas exportadoras no habrían acreditado oportunamente la adquisición o tenencia de la mercadería registrada, en los términos de la Ley Nº 26.351 y su decreto reglamentario Nº 764/08. En el detalle de ese listado se encontraba, entre otras, la firma BUNGE ARGENTINA S.A., tal como surge de la documental acompañada por la actora en esta instancia.

Que no se encuentra discutido en autos que la recurrente oficializó los permisos de embarque N° 008057EC01000499V, 08057EC01000409M, 08057EC01000430G, 08057EC01000441X, 08057EC01000444L, 08057EC01000394P, 08057EC01000445M, 08057EC01000446N, 08057EC01000447Y y 08057EC01000411F, al amparo de la Ley 21.453, registrando las respectivas Declaraciones Juradas de Venta al Exterior, que luego fueran incluidas en el Anexo I de la Res. ONCCA N° 1898/2008 (B.O. 24/07/08).

Tampoco se encuentra discutido que, tal como lo señala la actora y surge de las actuaciones administrativas, BUNGE ARGENTINA S.A. procedió a abonar -bajo protesto- la suma de $ 5.434.627,87 (equivalente a USD 1.292.420,42 convertidos al tipo de cambio de la fecha: $ 4,205), -ver 11057LMAN017552H, 11057LMAN017535X, 11057LMAN017537K, 11057LMAN017539M, 11057LMAN017550F, 11057LMAN017544X, 11057LMAN017545J, 11057LMAN017548M, 11057LMAN017550F y 11057LMAN017534H obrantes en las act. adm.- cuestionando desde dicha oportunidad la legitimidad de la normativa en base a la cual la DGA fundaba su reclamo tributario y la validez de la Resolución ONCCA1898/08.

VIII.- Que considero aplicable al caso de autos lo resuelto por la Sala G en el Expediente N° EX - 202340055240-APN-SGASAD#TFN, de igual carátula que el presente, donde el Dr. Miguel N. Licht, vocal preopinante, sentenció: "… la reforma introducida por la ley 26.351 resulta violatoria del principio de retroactividad, por cuanto al disponer el aumento de la alícuota aplicable, ninguna duda cabe de que modificó los efectos jurídicos de negocios concertados y consolidados al amparo de la legislación vigente. En ese sentido, es elocuente que la exigencia incorporada por la reforma legislativa es sobreviniente e imprevisible para los responsables que declararon su posición impositiva al amparo de la ley 21.453, lesionando así derechos adquiridos y afectando la seguridad jurídica.

“En materia aduanera, existen numerosos tratados internacionales a los que se encuentra subordinado el régimen tributario aplicable a las importaciones y exportaciones, tal como el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), que establece como uno de los principios esenciales la irretroactividad de los derechos de Aduana. Asimismo, el Código Aduanero establece la irretroactividad de los tributos aduaneros en los arts. 637, 639, 726 y 728 (…).

“IX.- (…) una lectura discreta y razonable de la ley 21.453 no permite inferir que era conditio sine qua non para consolidar los efectos tributarios de la operación que los exportadores acreditasen fehacientemente la tenencia o la adquisición de los productos a ser exportados…”.

“XI.- En ese marco conceptual es ostensible que la ley 26.351 implicó una modificación de los efectos tributarios hacia el pasado en detrimento de los principios de legalidad, retroactividad y seguridad jurídica, toda vez que si la responsable de la obligación tributaria decidió cerrar las ventas para exportación y registrarlas, no lo hizo siquiera en abuso de derecho, sino al amparo de un marco legal que se los permitía y reconocía las particularidades del sector involucrado. Téngase presente que quien realizó un acto lícito al amparo de un beneficio legal y teniéndolo probablemente en cuenta en el cálculo de sus legítimas ganancias, no puede ser privado del mismo por una ley posterior, sin afectar el derecho de propiedad que la Constitución garantiza. En tales circunstancias, el derecho no puede ser suprimido por una ley posterior sin agravio al derecho constitucional de propiedad. Nuestro Máximo Tribunal, ha reconocido que las leyes no pueden afectar derechos constitucionales que se encuentran incorporados al patrimonio de los administrados, adquiridos al amparo de una legislación anterior (Fallos 157:1023, 152:268, 234:753, 269:259, 299:132, 310:1961). (…)

“XII.- (…) Inclusive la protección puede hacerse extensiva frente a modificaciones intempestivas que desconozcan la confianza legítima de los administrados en la estabilidad de las reglas aplicables al ejercicio de una actividad. (…)

“XVII.- Por las razones expresadas, encuentro que la situación de marras debe encontrarse regida por la ley 21.453, toda vez que la aplicación de la ley 26.351 importaría una afectación a la sustancia de los derechos constitucionales que amparan la situación del obligado frente al ejercicio de la potestad tributaria. Esto es así, habida cuenta de que la ley 26.351 no puede ser exhibida como una ley interpretativa o aclaratoria, desde que incorpora una condición no prevista en la ley precedente, al exigir que acredite de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de los productos con anterioridad al incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios. Resulta notorio que, en vez de aclarar el fin tenido en cuenta por la ley 21.453, por el contrario, lo desvirtúa, volviendo sobre una relación jurídica constituida antes de su vigencia (nacida con el registro de la DJVE) y privándola de una de sus principales ventajas: la aplicación de la alícuota de los derechos de exportación vigentes al momento de cierre de la venta, por no cumplir con un nuevo requisito –que no estaba previsto en la ley anterior-. …”.

Asimismo, en dicha sentencia se alude a abundante jurisprudencia de la justicia del fuero contencioso administrativo federal, donde las distintas firmas exportadoras de productos agropecuarios, que habían sido listadas en las Resoluciones ONCCA 1487/2008 y 1898/2008, interpusieron sendas demandas solicitando la nulidad de las referidas resoluciones, habiéndose obtenido numerosos pronunciamientos en los cuales se echa por tierra la presunción de legitimidad de las Resoluciones ONCCA 1487/2008 y 1898/2008 (INLEG-202455671578-APN-VOCXIX#TFN “BUNGE ARGENTINA S.A. c/DGA s/recurso de apelación”, EX-202340055240-APN-SGASAD#TFN, Sent. de fecha 28/05/24; y en mismo sentido INLEG-2024-62535015-APNVOCXIX#TFN “BUNGE ARGENTINA S.A. c/DGA s/recurso de apelación”, expediente EX-2023-40056050APN-SGASAD#TFN, Sent. de fecha 13/06/24; ambas de la Sala “G”).

Que, como consecuencia de todo lo antes expuesto, corresponde revocar la resolución aduanera apelada y hacer lugar a la repetición intentada por la firma BUNGE ARGENTINA S.A., con más los intereses.

IX.- Que, en cuanto a la moneda en que deberá llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la actora, ha sentenciado el Máximo Tribunal en los autos caratulados “Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA” C1242, XLIX lo siguiente: *“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 siendo ello así, a los fines de la devolución de lo abonado indebidamente, deberá tenerse en consideración que la suma que la recurrente solicita que se le devuelva ha sido abonada en pesos.

X.- Que, en relación con la tasa de interés, el art. 811 del C.A. señala que: *"En los supuestos en que se reclamare la devolución de importes pagados indebidamente en concepto de tributos, ya fuera que el pago se hubiere efectuado espontáneamente o a requerimiento del servicio aduanero, los intereses se devengarán desde la fecha de la presentación del escrito por el cual se reclamare la repetición, hasta el momento de su pago". Y el art. 812 del C.A agrega que: "En los supuestos previstos en el artículo 811, la tasa de interés aplicable será la que fijare la Secretaría de Estado de Hacienda, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 794"*.

Para el caso, las tasas de interés aplicable a dichas sumas serían las fijadas por las resoluciones 314/04 y 841/10 atento a que la solicitud de repetición de la actora es de fecha 28/12/2015- la cual aplicaría hasta la entrada en vigencia de la resolución ex MH 598/2019 (01/08/2019), y posteriormente, las tasas de interés establecidas por las res. ME 559/22, 3/24 y 199/25 de acuerdo con la vigencia temporal de esas normas (art. 9 de la res. ME 559/22, art. 10 de la res. ME 3/24 y art. 6° de la res. ME 199/25).

Sin embargo, no puede desconocerse que la tasa de interés fijada por el art. 811 del C.A, es claramente insuficiente para mantener el valor del capital abonado en demasía desde el inicio del reclamo (en el año 2015) hasta la fecha de su efectivo pago por el Fisco.

Que dicha situación económica imperante en el país es reconocida mediante la Resolución del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas N° 841/2010 cuando elevó los intereses resarcitorios y punitorios fijados en la Resolución del Ministerio de Economía y Producción N° 314/04 del 2% al 3% mensual y del 3% al 4% mensual (respectivamente) con fundamento en la necesidad de adecuar las tasas a las condiciones económicas existentes, lo cual evidencia un expreso reconocimiento del Estado Nacional de la modificación de la situación económica en el sentido pretendido por la parte actora.

Sin embargo, pese al expreso reconocimiento por dicha normativa de la modificación de las condiciones económicas imperantes, al tiempo del dictado de la resolución 314/04, no se incrementó simétricamente la tasa de interés fijada para repeticiones, la que se mantuvo en un 0,5% mensual.

Debiendo aclarar que la tasa de interés del 0,5% mensual establecida por las mencionadas resoluciones se mantuvo hasta la entrada en vigencia de la resolución ex MH 598/2019 (01/08/2019), y posteriormente modificada por las res. ME 559/22 y 3/24 (de acuerdo con la vigencia temporal de esas normas -art. 9 de la res. ME 559/22 y art. 10 de la res. ME 3/24).

A partir del 01/03/2025 comenzó a tener efectos la res. ME 199/25 que la eleva al 0.75% mensual.

Por lo cual, la aplicación de la tasa de interés del art. 811 del C.A implica un perjuicio económico injustificado para la

actora, ya que recibiría los importes adeudados con una tasa de interés inferior a las variaciones del índice de precios al consumidor elaborado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos de la República Argentina, lo cual resulta irrazonable y desproporcionado, ya que tales intereses no compensan la pérdida de poder adquisitivo de la moneda, aniquilando los derechos del acreedor a la restitución integral de los importes pagados sin causa.

En este sentido, la Cámara Federal de Salta en los autos "Alubia SA c/AFIP-DGI s/ repetición" (04/11/2014), sentencia confirmada por la CSJN, se consideró que la tasa de interés del 0,5% fijada en la Resolución del Ministerio de Economía y Producción N° 314/04 resultaba irrazonable para las devoluciones de las sumas de dinero reconocidas a favor de los contribuyentes que sin llegar a igualar a las que percibe el Fisco "atempere el progresivo empobrecimiento del contribuyente durante el reclamo, en contextos económicos inflacionarios o con demoras burocráticas prolongadas", declarado la inconstitucionalidad de dicha tasa y considerando aplicable en su lugar la establecida en el Comunicado N° 14.290 del BCRA.

Por su parte, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en pronunciamientos de sus diferentes Salas, considero irrazonable la tasa establecida por las resoluciones 314/04 y 841/10 y que debía aplicarse a los intereses devengados a partir del momento establecido por el art. 811 del C.A la tasa de interés pasiva promedio publicada por el BCRA, en la causa "Sancor CUL c/DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", 17/06/2021 Expte. N° 55842/2019- Sala V, remitiéndose a lo expuesto en las causas "Osram Argentina S.A. c/EN-AFIP-DGI-Resol. 30/11 s/Dirección General Impositiva", Expediente N° 15.885/2011, del 15 de agosto de 2017, "Driollet Laspiur, Rogelio c/EN-AFIP s/Dirección General Impositiva", Expediente N° 29.472/2014, del 13 de diciembre de 2017 y "Oleaginosa Moreno Hermanos SAC c/Administración Nacional de Aduanas s/recurso directo de organismo externo", Expediente N° 8070/2018, del 5 de septiembre de 2018.

Asimismo, la Sala II en los autos "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), dispuso para la aplicación de la tasa de interés pasiva promedio mensual que publica el Banco Central de la República Argentina al momento dispuesto por el art. 811 del C.A.

Por todo lo expuesto, corresponde, en el caso, aplicar la tasa pasiva promedio mensual que publica el Banco Central de la República Argentina desde la fecha de reclamo a la DGA (el 28/12/2015 fecha del pedido de repetición) hasta la puesta en vigencia de la resolución ex MH 598/2019 (01/08/2019 hasta el 31.08.2022), a partir del 01/09/2022 aplicar la tasa de interés prevista en los artículos 4 y 6 de la resolución del ME 559/2022 y a partir del 01/03/2025 la determinada en el art. 3° de la resolución del ME 199/2025; y, en su caso, por las normas que la reemplacen en lo futuro según el lapso de devengamiento de tales accesorios.

XI.- Que, en consecuencia de todo lo antes expuesto, corresponde revocar la resolución apelada y hacer lugar a la devolución de la suma de **CINCO MILLONES CUATROCIENTOS TREINTA Y CUATRO MIL SEISCIENTOS VEINTISIETE PESOS CON OCHENTA Y SIETE CENTAVOS ($5.434.627,87.-)** pagados en concepto de derechos de exportación abonados en demasía, suma a la que deberán adicionarse los intereses desde el 28/12/2015 hasta la fecha de su efectivo pago, de conformidad con lo dispuesto en el considerando precedente.

XII.- Que las costas deben imponerse a la vencida.

Por ello, **VOTO por:**

1).- Revocar la Resolución N° RESOL-2024-1322-E-AFIPADSALO#SDGOAI dictada por el Jefe del Departamento de la Aduana de San Lorenzo, en las actuaciones EX-2023-00287822-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI.

2).- Hacer lugar a la devolución de la suma de **CINCO MILLONES CUATROCIENTOS TREINTA Y CUATRO**

MIL SEISCIENTOS VEINTISIETE PESOS CON OCHENTA Y SIETE CENTAVOS ($5.434.627,87.-) a la que deberán adicionarse los intereses, que deberán computarse desde el 28/12/2015 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago y de conformidad con lo dispuesto en el considerando X de la presente.

3).- Costas a la vencida.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1).- Revocar la Resolución N° RESOL-2024-1322-E-AFIPADSALO#SDGOAI dictada por el Jefe del Departamento de la Aduana de San Lorenzo, en las actuaciones EX-2023-00287822-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI.

2).- Hacer lugar a la devolución de la suma de CINCO MILLONES CUATROCIENTOS TREINTA Y CUATRO MIL SEISCIENTOS VEINTISIETE PESOS CON OCHENTA Y SIETE CENTAVOS ($5.434.627,87.-) a la que deberán adicionarse los intereses, que deberán computarse desde el 28/12/2015 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago y de conformidad con lo dispuesto en el considerando X de la presente.

3).- Costas a la vencida.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, remítase a la guarda temporal.

Suscriben la presente el Dr. Horacio J. Segura (Vocal subrogante de la Vocalía 18ª Nominación) y los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.10.07 13:50:37 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.10.07 14:39:00 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.10.07 15:22:13 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.07 15:22:46 -03:00