Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-11739007-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 3 de Febrero de 2025

Referencia: 26.620-A; SIDERCA SAIC; Sentencia

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación) y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en el expediente Nº **26.620-A** caratulado “**SIDERCA SAIC c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/recurso de apelación**”,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 2/65vta. se presenta la firma **SIDERCA SAIC**, e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 108/09 (AD CAMP) dictada por el Administrador de la Aduana de Campana en el trámite de la actuación administrativa SIGEA Nº 12574-1108-2007, a través de la cual se resolvió rechazar el procedimiento de impugnación interpuesto contra la liquidación manual 07008LMAN015489P formulada por dicha aduana, por la que se le exigió la restitución de la suma de $110.887,65, con más los intereses correspondientes, en concepto de reintegros a la exportación pagados en demasía. Arguye que, no puede aplicarse retroactivamente el criterio establecido por la resolución N° 01/04 y 01/06, ya que respecto de los reintegros resultaba aplicable el Anexo X “A” de la Resolución General N° 1342/02. Señala que la aplicación retroactiva de una nueva interpretación general sobre la liquidación de los reembolsos vulnera el derecho de propiedad garantizado por el art. 17 de la Constitución Nacional y destaca que la IG 01/06 dispone expresamente que la nueva base de cálculo debe aplicarse a todas las operaciones anteriores al 29/03/04, siendo ilegítima la aplicación retroactiva de la aludida instrucción. Agrega que la Corte Suprema ha dicho que el error en cuanto a la corrección del ejercicio de sus propias y exclusivas atribuciones por parte de las autoridades receptoras de impuestos no perjudica al contribuyente, en tanto no haya mediado dolo o culpa grave de éste. Señala, en apoyo a su postura, que el nuevo criterio que emana de la Instrucción General 01/06 no puede aplicarse retroactivamente sin transgredir derechos adquiridos por el exportador. Invoca doctrina y jurisprudencia al respecto. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y

solicita se revoque la resolución administrativa en cuanto es materia de agravios, con costas.

II.- A fs. 73/83 la representación fiscal contesta el traslado oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones vertidas por la contraria y relata brevemente lo actuado en sede administrativa. Manifiesta que, si bien es cierto que las actuaciones se inician como consecuencia del procedimiento de impugnación, la firma debería haber interpuesto recurso de repetición en sede administrativa, toda vez que lo que pretende la recurrente es la devolución de las sumas de dinero abonadas en concepto de cargos efectuados por aplicación de la Instrucción Nº 01/06. Sostiene que los algoritmos que se encontraban ingresados al SIM para determinar la base de cálculo de los estímulos de exportación eran incorrectos, por cuanto no contemplaban el tope fijado por el inciso c) del art. 829 del C.A. Destaca que a la luz de las Instrucciones Generales Nº 01/04 y 01/06, se dispuso reajustar en forma retroactiva los estímulos a la exportación liquidados y pagados en exceso a los exportadores, debido a los defectos y omisiones de las Resoluciones Generales AFIP N° 1161/01 y 1342/02. Agrega que el error se origina en los defectos u omisiones de las Resoluciones AFIP 1161/01 y 1342/02 y que las IG 01/04/ y 01/06 sólo implicaron que la Aduana advirtió los defectos y, mediante aquellas la aduana, procedió a subsanarlos. Destaca que, en el caso de autos, al momento del registro de las destinaciones, no fue cuestionado el tope establecido en el inciso c) del art. 829 del C.A. Cita jurisprudencia aplicable de la Cámara Contencioso Administrativo Federal. Agrega que el fisco tiene la facultad de efectuar cargos o reclamar la devolución de importes indebidamente abonados, siempre, dentro del período que la ley le concede. Finalmente, acompaña los antecedentes administrativos. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución aduanera con costas.

III.- Que a fs. 116 se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a la Sala G. A fs. 117 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que de las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12574-1108-2007, surge que a fs. 1/65 la recurrente impugna los cargos –notificados el 10 y 14 de diciembre de 2007- vinculados a la liquidación manual 07008LMAN015489P. A fs. 67 se tiene por iniciado el procedimiento de impugnación en legal tiempo y forma y se declara la causa de puro derecho. A fs. 69 obra la liquidación manual 07008LMAN015489P, en estado pagada por la suma de usd $35.404,74. A fs. 73/74 luce el Dictamen N° 122/09 en el que se propicia rechazar la impugnación interpuesta. A fs. 75/76vta. obra la Resolución N° 108/09 (AD CAMP) apelada en autos.

V.- Que corresponde resolver en la causa si la Resolución Nº 108/09 (AD CAMP) se ajusta a derecho.

Que, en el caso de marras, la actora interpuso recurso de impugnación en los términos del art. 1053 inc. b) contra las liquidaciones formuladas como consecuencia de un ajuste efectuado sobre los reintegros abonados en demasía, en razón de los expresado en la Instrucción General Nº 01/06.

Que, a través de dicha instrucción se ordenó que se formularan cargos por restitución de los importes que la Aduana habría pagado de más en concepto de estímulos a la exportación, en relación con los permisos de embarque oficializados entre el 05/03/02 y el 24/03/04 (fecha en la que entró a regir la Instrucción 01/04), en los cuales el valor imponible hubiere sido menor que la base de cálculo utilizada para determinar los reintegros a la exportación.

Que, de las actuaciones administrativas acompañadas se desprende que la actora, al momento de impugnar el cargo efectuado por el servicio aduanero, pagó bajo protesto la suma reclamada (ver fs. 69), a fines de evitar la aplicación de medidas de ejecución administrativa previstas en el art. 1022 del Código Aduanero y al momento de impugnar el cargo, solicita la devolución del importe abonado.

VI.- Que, en el presente caso, cabe traer a colación el caso "BASSO S.A. c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo" (Expte. TFN Nro. 24.888-A/CNACAF 154/10), sentencia del 27/08/2013, en el que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, tratando una cuestión similar a la de los presentes actuados, confirmó el pronunciamiento de la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, mediante el cual revocó el pronunciamiento de este Tribunal Fiscal en base a la legitimidad de las Instrucciones Generales N° 01/2004 y 01/2006 (DGA).
En el referido fallo, el máximo tribunal de justicia remitió a la opinión del Procurador General de la Corte, quien en su dictamen del 18/04/2012, señaló lo siguiente: *" ...la IG 1/04, a los fines de la liquidación de los estímulos a la exportación, vino a advertir y corregir un error que se venía cometiendo sistemáticamente de un tiempo a esa parte, y que resultaba de la fórmula sintética de liquidación de dichos beneficios contenida en la RG 1.161 (y sus modificatorias) que, como lo advirtieron tanto la DGA como las instancias de grado -sin que haya sido controvertido ello por la actora-, devenía de haber reimplantado los derechos de exportación con la puesta en vigencia de la resolución ME 11/02. Este hecho originaba que el valor FOB de la mercadería exportada -en caso de estar ella alcanzada por dichas gabelas- contuviera el monto de esos tributos y que, al aplicarse la fórmula de liquidación del beneficio, se estuviera excediendo el límite establecido en los arts. 829, inc. 1°, ap. c, y cc. del Código Aduanero. Sentado ello, en mi parecer, ni la RG 1.161 (AFIP) ni sus modificatorias son normas de carácter "interpretativo", sino meramente reglamentarias de lo dispuesto en las leyes y demás normas vigentes con relación a los procedimientos por los que se tramitan las destinaciones de exportación que se registran a través del sistema informático empleado por la DGA. En este orden de ideas, tengo para mí que no se trata en autos de la modificación de un "criterio interpretativo" sobre la gravabilidad o no de una determinada mercadería, o sobre su clasificación a los fines arancelarios, u otra cualquiera de las posibles hipótesis ocurrentes en que sea preciso "interpretar" la realidad jurídica encerrada en un concepto que ha menester de ella (confr. Fallos: 328:1750), sino de un mero error de liquidación, producido por la aplicación directa de una fórmula que omitía contemplar uno de los conceptos que debían ser tenidos en cuenta. En efecto, la fórmula polinómica contenida en la RG 1.161, reemplazada luego por la RG 1.921, tiene por función simplificar y uniformar el método de cálculo del beneficio de los arts. 825 y cc. del código de la materia, a fin de precisar la cifra que el Estado ha de reintegrar al exportador."*

Por lo expuesto, consideró lo siguiente: "*… la tesitura adoptada por la DGA con el dictado de la IG 1/06 es la legalmente debida, en cuanto ordena a sus dependencias que se reclame de aquellos beneficiarios que corresponda la devolución de la suma que fue abonada en demasía, producto, como se dijo, del error sistemáticamente cometido en la liquidación de los reintegros durante el período comprendido entre la sanción de la resolución ME 11/02 y el dictado de la IG 1/04 (arg. Fallos: 308:1799; 316:2832, entre otros). Cabe recordar que VE., en el citado precedente de Fallos: 305:283, con relación a normas similares ya contenidas en la Ley de Aduanas, dijo que si bien los cambios de criterios impositivos en materia aduanera -en principio- rigen para el futuro, ello no obsta a las facultades del organismo de*

revisar documentos cancelados y formular cargos cuando se den "errores de cálculos o liquidación", supuesto que, como expresé, es el que se ha dado en la especie".

VII.- En efecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha resuelto en el caso de "Fallos" 307:1094, "Cerámica San Lorenzo", que "*no obstante que la Corte Suprema sólo decide en los procesos concretos que le son sometidos, y su fallo no resulta obligatorio para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a aquéllas*" (conf. doc. de Fallos 25:364).

De esta doctrina y de la de Fallos: 212:51 y 160, emana la consecuencia de que carecen de fundamento las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición sentada por el Tribunal, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en consecuencia (confr. Causa 'Balbuena, César Aníbal s/ extorsión' resuelta el 17 de noviembre de 1981)".

VIII.- Que, en definitiva, corresponde confirmar el cargo que se le instruye, el que se encuentra cancelado en su totalidad, conforme el pago bajo protesto efectuado en sede administrativa a través del comprobante de pago por transferencia electrónica en fecha 20/12/07 por la suma de usd $35.404,74 (ver fs. 69 de las Act. Adm.).

IX.- Que, en cuanto a las costas, corresponde se impongan a la actora en virtud del principio objetivo de la derrota, consagrado en el artículo 1163 del Código Aduanero, que no admite excepciones.

Por todo lo expuesto, **voto por:**

1) Confirmar la Resolución Nº 108/09 (AD CAMP) dictada por el dictada por el Administrador de la Aduana de Campana en el trámite de la actuación administrativa SIGEA Nº 12574-1108-2007, dejándose constancia que el cargo se encuentra cancelado según el considerando VIII) del presente.

2) Costas a la actora.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1) Confirmar la Resolución Nº 108/09 (AD CAMP) dictada por el dictada por el Administrador de la Aduana de Campana en el trámite de la actuación administrativa SIGEA Nº 12574-1108-2007, dejándose constancia que el cargo se encuentra cancelado según el considerando VIII) del presente.

2) Costas a la actora.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.-

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis y Miguel N. Licht, por encontrarse en uso de licencia el Dr. Horacio J. Segura (conf. Art. 1162 del C.A.)

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.02.03 14:35:31 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.02.03 15:21:57 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.03 15:22:31 -03:00