Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-126292711-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 13 de Noviembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX2021-37029962; COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura (Vocal subrogante), Pablo A. Garbarino y Juan Manuel Soria (Vocal subrogante), a fin de resolver en el **EX2021-37029962-APN-SGASAD#TFN caratulado "COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación;**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Que se trata de resolver en autos si resultan ajustadas a derecho las Resoluciones Nros. 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43 y 44, todas del año 2021, dictadas por el Primer Reemplazo a cargo de la Administración de la Aduana de Bahía Blanca, en las actuaciones SIGEA Nros. 12564-1287-2016, 12564-1525-2017, 12564-1526-2017, 12564-1527-2017, 12564-1528-2017, 12564-1529-2017, 12564-1530-2017 y 12564-1531-2017, mediante las cuales se resolvió rechazar 'in limine' las repeticiones impetradas por la firma NIDERA S.A. (al momento del recurso ante este Tribunal COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA S.A.), en función de lo normado en el artículo 1069 apartado 1, inciso b), punto 1, del C.A.

II.- Fundamentos de la apelación: Que conforme RE-2021-37024899-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma mencionada e interpone recurso de apelación contra las antes referidas resoluciones. En primer lugar, efectúa una completa reseña de los antecedentes que dieron origen a la causa. De este modo, señala que se la intimó a pagar los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08, en relación a los permisos de embarque 08003EC01003681X, 08003EC01003989T, 08003EC01004037E, 08003EC01004040V, 07003EC01004273G, 08003EC01004812F, 08003EC01004811E y 08003EC01004851X, respectivamente, sobre la base de las Res. ONCCA 1487/08 y 1898/08 y que, contra esos cargos, planteó procedimiento de impugnación dando origen a las actuaciones SIGEA 14930-8-2008, 14930-7-2008, 14930-20-2009 y 14930-21-2009. Agrega que debido a la magnitud de los importes que le estaban reclamando las distintas Aduanas lo que generaba a la empresa una situación de inestabilidad crediticia, procedió a pagar los cargos formulados bajo expresa reserva de que no renunciaba a su derecho de obtener la inconstitucionalidad e ilegitimidad de las Res. ONCCA antes referidas. Señala que mediante las Resoluciones 36/12 y 87/12, (Actuación 14930-8-08), 37/12 y 85/12 (Actuación 14930-21-09), 38/12 (Actuación 14930-20-09) y 39/12 y 86/12 (Actuación 14930-7-08), la Aduana de Bahía Blanca declaró abstracta la cuestión de fondo que diera origen a las impugnaciones, a la vez que resolvió no hacer lugar a la eximición del pago de intereses sobre el capital nominal que

había requerido, intimándola a su pago, por lo que interpuso recurso de apelación por ante el Tribunal Fiscal dando origen a la causa N° 30.755-A. Efectúa una breve síntesis de cómo se originó esta causa, para resaltar que debió abrir dos vías impugnatorias, una contra los cargos formulados en la instancia aduanera y otra contra las Resoluciones ONCCA 1487/08 y 1898/08 –causa de los cargos formulados-, mediante la interposición de un recurso de reconsideración. Expone que ante el silencio del Ministerio de Producción, impugnó judicialmente esas Resoluciones ante el fuero contencioso administrativo, obteniendo sentencias favorables en primera y segunda instancia, siendo que la Corte Suprema finalmente rechazó el recurso extraordinario interpuesto por el fisco. Señala que en virtud de que la sentencia de la Sala III de la CNACAF que declaró la nulidad de las Resoluciones ONCCA quedó firme y pasó en autoridad de cosa juzgada, promovió procedimiento de repetición de los tributos abonados, el cual fue rechazado 'in limine' por las resoluciones aquí apeladas. A continuación, refiere a la normativa de fondo antecedente del caso. Manifiesta que el art. 1069 del C.A. admite la viabilidad del procedimiento de repetición luego de iniciado el de impugnación mientras no hubiera recaído resolución definitiva de fondo respecto de la materia impugnada. Efectúa un pormenorizado análisis del marco normativo y demás circunstancias que enmarcaron el origen y desarrollo de la controversia. Alude al texto del art. 1069 inc. b) 1 asegurando que se permite la repetición mientras la revisión no se hubiera aun operado, siendo que la revisión sólo procede cuando la resolución se manifiesta sobre el fondo de la cuestión en la resolución definitiva. Alega que toda vez que en el caso la Aduana no se pronunció sobre la procedencia o improcedencia de la defensa de fondo, no hubo revisión y, por lo tanto, la repetición resulta procedente. Refiere a la Exposición de Motivos. Cita y desarrolla las sentencias de la justicia que declararon la nulidad de las Resoluciones ONCAA para resaltar la existencia de cosa juzgada, oponible al Estado Nacional. Considera que el Estado Nacional originó una litispendencia con el riesgo de obtener sentencias contradictorias, y destaca que la sentencia judicial definitiva, que declaró nulas las Resoluciones ONCCA, prevalece sobre las decisiones que se puedan establecer en sede aduanera ya que se encuentran subordinadas a la validez de tales resoluciones, tal como los cargos que en ellas se basan. Enfatiza que los cargos aduaneros resultan nulos y que el pretendido rechazo de la repetición por una mera cuestión procesal de orden formal, implica un enriquecimiento sin causa por parte del Estado. Cuestiona la tasa de interés y la expresión monetaria del importe reclamado. Hace referencia al marco normativo y a la evolución jurisprudencial. Finalmente ofrece prueba, hace la reserva de la cuestión constitucional por agravio federal, y solicita que se revoquen las resoluciones apeladas y se haga lugar a las repeticiones, con costas a la aduana.

III.- Que, mediante IF-2021-59737839-APN-DTD#JGM se presenta la representante del fisco y contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. En primer lugar, niega todas y cada una de las afirmaciones, los hechos, el derecho, la documentación y/o copias invocadas por la actora que no fueran objeto de su expreso reconocimiento, o bien surgieran de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas. Prosigue con una consideración de los antecedentes de la causa y, seguidamente, hace referencia a la Nota N. 1057/2018 (SDG TLA), transcribiendo las partes que considera pertinentes. Sostiene que no le asiste razón a la contraria respecto de la vía elegida en sede aduanera mediante la repetición del importe pagado de los cargos aquí involucrados. Entiende que la vía elegida re inserta una cuestión ya planteada en sede aduanera mediante el procedimiento de impugnación, ello en franca violación a lo establecido en el art. 1069 inc. b) ap. 1 del C.A. Cita los textos de los arts. 1053 y 1069 del C.A. y jurisprudencia que considera aplicable al caso. Manifiesta que de acceder a lo que intenta la actora, daría lugar al trámite simultáneo de dos procesos pendientes entre las mismas partes, por la misma causa y objeto, resultando inadmisible que la misma pretensión sea juzgada dos veces con la posibilidad de que se dicten sentencias contradictorias. Afirma desconocer el monto reclamado por la contraria, a la vez que rechaza la actualización del monto que se pretende repetir. En relación a los intereses, cita los arts. 811 y 812 del C.A. y jurisprudencia que entiende aplicable al caso. Manifiesta que las tasas aplicables para los procedimientos de repetición son las que fija el Ministerio de Economía mediante resolución. Vuelve a citar jurisprudencia. Finalmente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace la reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

IV.- Que las actuaciones administrativas **SIGEA N° 12564-1287-2016**, se inician con el escrito de repetición promovida por la firma Nidera SA el 07.09.16, en relación a los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08. A fs. 17/29 lucen copias de la siguiente documentación: sentencia de fecha 01/10/14 del Juzgado Contencioso

Administrativo Federal N° 10 haciendo parcialmente lugar a la pretensión encaminada a obtener la nulidad de las Res. ONCCA N° 1487/08 y 1898/08, con costas por su orden; sentencia de la Sala III de la CNACAF de fecha 31/03/15 mediante la cual se confirma la sentencia apelada, con costas por su orden; sentencia de la CSJN de fecha 15/09/15 mediante la cual se declara inadmisible el recurso extraordinario, con costas. A continuación, se agregan las constancias relevantes correspondientes a los distintos procedimientos de impugnación, a saber: presentaciones efectuadas por la firma NIDERA S.A. por las que informa el pago de los cargos aquí involucrados, indicando que dichos pagos no implican renuncia a la inconstitucionalidad e ilegitimidad de la ley 26.351 y de las Res. ONCCA 1487/08 y 1898/08 y cc.; asimismo se agregan las respectivas liquidaciones manuales como así también copias de las resoluciones dictadas en los distintos procedimientos de impugnación. A fs. 121/121 vta. se emite el Dictamen 30/21 (ASLT-AD BABL). Finalmente, se dicta la Resolución Nro. 37/21 (AD BABL), aquí apelada, que resuelve rechazar in limine la repetición incoada solo en relación al **cargo Nro. 04/08.**

Que las actuaciones administrativas **SIGEA N° 12564-1525-2017**, se inician con el agregado de la actuación recién mencionada SIGEA 12564-1287-2016 (actuación madre), por la cual NIDERA S.A. interpuso repetición respecto de todos los cargos aquí involucrados y sobre la base de la cual finalmente la Aduana resuelve la repetición interpuesta mediante la Resolución Nro. 38/21 (AD BABL) –aquí apelada-, solo en relación al **cargo Nro. 09/08.**

Que las actuaciones administrativas **SIGEA N° 12564-1526-2017**, se inician con el agregado de la actuación mencionada SIGEA 12564-1287-2016 (actuación madre), por la cual NIDERA S.A. interpuso repetición respecto de todos los cargos aquí involucrados y sobre la base de la cual finalmente la Aduana resuelve la repetición interpuesta mediante Resolución Nro. 39/21 (AD BABL) –aquí apelada-, solo en relación al **cargo Nro. 06/08.**

Que las actuaciones administrativas **SIGEA N° 12564-1527-2017**, se inician con el agregado de la actuación mencionada SIGEA 12564-1287-2016 (actuación madre), por la cual NIDERA S.A. interpuso repetición respecto de todos los cargos aquí involucrados y sobre la base de la cual finalmente la Aduana resuelve la repetición interpuesta mediante la Resolución Nro. 40/21 (AD BABL) –aquí apelada-, solo en relación al **cargo Nro. 13/08.**

Que las actuaciones administrativas **SIGEA N° 12564-1527-2017**, se inician con el agregado de la actuación mencionada SIGEA 12564-1287-2016 (actuación madre), por la cual NIDERA S.A. interpuso repetición respecto de todos los cargos aquí involucrados y sobre la base de la cual finalmente la Aduana resuelve la repetición interpuesta mediante la Resolución Nro. 40/21 (AD BABL) –aquí apelada-, solo en relación al **cargo Nro. 13/08.**

Que las actuaciones administrativas **SIGEA N° 12564-1528-2017**, se inician con el agregado de la actuación mencionada SIGEA 12564-1287-2016 (actuación madre), por la cual NIDERA S.A. interpuso repetición respecto de todos los cargos aquí involucrados y sobre la base de la cual finalmente la Aduana resuelve la repetición interpuesta mediante la Resolución Nro. 41/21 (AD BABL) –aquí apelada-, solo en relación al **cargo Nro. 16/08.**

Que las actuaciones administrativas **SIGEA N° 12564-1529-2017**, se inician con el agregado de la actuación mencionada SIGEA 12564-1287-2016 (actuación madre), por la cual NIDERA S.A. interpuso repetición respecto de todos los cargos aquí involucrados y sobre la base de la cual finalmente la Aduana resuelve la repetición interpuesta. A fs. 113/124 se agrega documentación relacionada con la destinación de exportación 08003EC01004812F. Finalmente, se dicta la Resolución Nro. 42/21 (AD BABL) –aquí apelada-, que resuelve rechazar la repetición solo en relación al **cargo Nro. 137/08.**

Por su parte, las actuaciones administrativas **SIGEA N° 12564-1530-2017**, se inician con el agregado de la actuación mencionada SIGEA 12564-1287-2016 (actuación madre), por la cual NIDERA S.A. interpuso repetición respecto de todos los cargos aquí involucrados y sobre la base de la cual finalmente la Aduana resuelve la repetición interpuesta. A fs. 113/124 se agrega documentación relacionada con la destinación de exportación 08003EC01004811E. Finalmente, se dicta la Resolución Nro. 43/21 (AD BABL) –aquí apelada-, que resuelve rechazar la repetición solo en relación al **cargo Nro. 138/08.**

Finalmente, las actuaciones administrativas **SIGEA N° 12564-1531-2017**, se inician con el agregado de la actuación mencionada SIGEA 12564-1287-2016 (actuación madre), por la cual NIDERA S.A. interpuso repetición respecto de todos los cargos aquí involucrados y sobre la base de la cual finalmente la Aduana resuelve la repetición interpuesta. A continuación se agrega documentación relacionada con la destinación de exportación 08003EC01004851X. Finalmente, se dicta la Resolución Nro. 44/21 (AD BABL) –aquí apelada-, que resuelve rechazar la repetición solo en relación al **cargo Nro. 158/08.** En este caso, cabe señalar que la Aduana erróneamente refiere en el cuerpo de la Resolución 44/21 al cargo "138/08", no obstante lo cual tal como lo resalta la actora y también lo menciona el Fisco, cabe considerar que se trató de un error de tipeo, siendo que el cargo allí involucrado es en realidad el Nro. 158/08.

V.- Que conforme surge de las actuaciones administrativas, mediante SIGEA Nros. 14930-8-08, 14930-21-09, 14930-20-09 y 14930-7-08, la firma NIDERA S.A. (antecesora de la aquí actora) inició procedimiento de impugnación –en cuanto aquí interesa- contra los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08, relacionados con los permisos de embarque Nros. 08003EC01003681X, 08003EC01003989T, 08003EC01004037E, 08003EC01004040V, 08003EC01004273G, 08003EC01004812F, 08003EC01004811E y 08003EC01004851X, respectivamente, emitidos como consecuencia del dictado de la Ley 26.351 y de las Resoluciones ONCCA N° 1487/2008 y 1898/2008.

Que, por su parte, y conforme surge de las copias agregadas en las actuaciones antecedentes de autos -SIGEA Nros. 12564-1287-2016, 12564-1525-17, 12564-1526-17, 12564-1527-17, 12564-1528-17, 12564-1529-17, 12564-1530-17 y 12564-1531-17-, NIDERA S.A. efectuó varias presentaciones ante la Aduana de Bahía Blanca, informando el pago de los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08 e indicando que los mismos no implicaban renuncia a la inconstitucionalidad e ilegitimidad planteadas respecto de la ley 26.351 y de las Res. ONCCA 1487/08 y 1898/08 y cc. Asimismo, acompañó en dicha oportunidad comprobante de pago afectado por las liquidaciones manuales respectivas cuyas copias obran en las actuaciones administrativas correspondientes a la casua.

Que mediante las Resoluciones Nros. 36/12 y 87/12, 37/12 y 85/12, 38/12 y 39/12 y 86/12, (AD BABL) dictadas en el año 2012, en los expedientes SIGEA Nros. 14930-8-08, 14930-21-09, 14930-20-09 y 14930-7-08, respectivamente, el Administrador de la Aduana de Bahía Blanca resolvió declarar abstracta la cuestión de fondo que diera origen al procedimiento de impugnación en relación a los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08 e intimó al pago de intereses devengados. Ello, con fundamento en el pago voluntario de los referidos cargos (ver copias agregadas en cada una de las actuaciones en las que tramitaron los procedimientos de repetición).

Que, contra dichas resoluciones, la firma interpuso recurso de apelación ante este Tribunal, quedando registrado como Expediente N° 30.755-A.

Que, por su parte, con fecha **07/09/2016** NIDERA S.A. promovió procedimiento de repetición de las sumas abonadas respecto de los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08 –dando origen a la actuación madre **SIGEA 12564-1287-2016,** cuya copia luego se agregó en todas las actuaciones en las que tramitaron las repeticiones aquí involucradas- con motivo de haber obtenido en sede judicial la declaración de nulidad de las Resoluciones ONCCA que dieron fundamento a los mismos.

Que, con fecha **19/03/21**, se dictaron las Resoluciones Nros. 37/21, 38/21, 39/21, 40/21, 41/21, 42/21, 43/21 y 44/21, por la Administración de la Aduana de Bahía Blanca, apeladas en estos autos, las cuales establecen que, en aplicación de lo dispuesto por la Nota N° 1057/2018 (SDG TLA), expedida por la Subdirección General de Técnico Legal Aduanera que resulta vinculante, *"…el procedimiento de repetición debe rechazarse en apoyo a lo normado en el art. 1069 inc b) ap. 1) del C.A. por existir en forma previa y sin resolución al día de la fecha un procedimiento de impugnación promovido por la firma referida, basado en idénticos fundamentos que la devolución de tributos pediría…"*. Así resuelven: *"Proceder al **RECHAZO 'in limine'** de la presentación de la firma **NIDERA SA**…por aplicación del Art. 1069, inc b) ap. 1) del Código Aduanero…"*.

Que, a su turno, mediante sentencia de fecha **31/05/2022** recaída en el Expediente N° 30.755-A (en el cual, como se dijo,

tramitaba la apelación de las resoluciones aduaneras que declararan abstracta la cuestión de fondo que diera origen a los procedimientos de impugnación en relación a los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08), la Sala E de este Tribunal resolvió declarar la nulidad -en cuanto aquí interesa- de los cargos impugnados en las Actuaciones Nros. 14930-8-08, 14930-21-09, 14930-20-09 y 14930-7-08, correspondientes a las Resoluciones Nros. 36/12 y 87/12, 37/12 y 85/12, 38/12 y 39/12 y 86/12, respectivamente.

Dicho pronunciamiento trató la nulidad planteada por la actora en relación a los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08 (entre otros) aquí involucrados, argüida en razón de que en sede judicial había sido declarada la nulidad de las Resoluciones ONCCA N° 1487/08 (y su ratificatoria N° 4773/09) y N° 1898/08, que habían dado origen a los referidos cargos. Al respecto, la Sala sentenciante expresó: *"Que, debe recalcarse que fue la actora quien interpuso la demanda –precedentemente relatada- en sede judicial, habiendo obtenido sobre el particular, la declaración de nulidad de las Resoluciones ONCCA que originaron los cargos aquí apelados, por lo que no corresponde evaluar ante esta instancia la validez de dichas Resoluciones ONCCA, haciendo verdad, en relación a la firma NIDERA S.A., de las cuestiones allí dirimidas (…) Que partiendo de dicho presupuesto fáctico, los cargos aquí apelados tienen su fundamento en las Resoluciones ONCCA N° 1487/08 (y su ratificatoria N° 4773/09) y N° 1898/08, anuladas por sentencia judicial pasada en autoridad de cosa juzgada, por lo que, aquellos devienen inaplicables. Ello así, toda vez que la validez de las Resoluciones ONCCA, supeditó la validez de los cargos impugnados, en tanto fue en virtud de estas últimas, que dichos cargos fueron emitidos. En resumen, un acto válido no puede emanar de un acto nulo. Asimismo, debe aclararse que todos los cargos aquí discutidos derivaban de DJVE oficializadas por Nidera S.A. con anterioridad a la fecha de corte, esto es, 9/11/2007"*.

Así concluyo que*: "…corresponde declarar la nulidad de los Cargos aquí involucrados relativos a la firma Nidera S.A., por carecer de sustento jurídico atento a la ya declarada nulidad de las Resoluciones ONCCA citadas, y de todo lo actuado en consecuencia. …"* (ver sentencia IF-2022-54517826-APN-VOCXV#TFN).

VI.- Que, sentado lo antes expuesto, corresponde me expida respecto del rechazo de los procedimientos de repetición iniciados por la aquí recurrente respecto de los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08, con fundamento en lo establecido en el art. 1069 apartado 1 inc. b) 1 del C.A.

Que en relación al régimen jurídico aplicable al procedimiento de repetición cabe considerar que el art. 1068 del C.A. establece que *"Tramitarán por el procedimiento reglado en este Capítulo las repeticiones de los importes en concepto de tributos regidos por la legislación aduanera."* Y, por su parte, el art. 1069 del CA dispone que *"1. 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 sin mengua de la estabilidad que necesariamente deben tener los actos firmes de contenido jurisdiccional.

Que, 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. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08, los cuales, si bien fueron impugnados, también fueron abonados (aunque indicando que ello no implicaba renuncia a la inconstitucionalidad e ilegitimidad planteadas respecto

de la ley 26.351 y de las Res. ONCCA 1487/08 y 1898/08 y cc.) con anterioridad a que la Aduana hubiera hecho cualquier tipo de revisión al respecto. Como se vio en el considerando precedente, la Aduana declaró abstracta la cuestión de fondo que diera origen a los procedimientos de impugnación en virtud del pago de los montos de los cargos impugnados. Y dichas resoluciones fueron apeladas y resueltas por este Tribunal, conf. sentencia de fecha 31/05/2022 recaída en Expte. N° 30.755-A "NIDERA S.A. c/DGA s/recurso de apelación".

Lo cierto es que ni la Aduana ni el Tribunal Fiscal –que en su propia sentencia así lo expresa- efectuaron una revisión de los cargos formulados.

En efecto, de la sentencia de la Sala E del Tribunal Fiscal, surge claramente que su resolución se basó en los fallos dictados en sede judicial siendo que en ellos se analizó concretamente la validez de la Resoluciones ONCCA. Así el Tribunal sostuvo expresamente que, debido a ello "…*no corresponde evaluar ante esta instancia la validez de dichas Resoluciones ONCCA…"*.

Por lo tanto, la decisión del Tribunal Fiscal de declarar la nulidad de los cargos aquí cuestionados, fue consecuencia de lo resuelto por la justicia y no de un análisis respecto del fondo del asunto. En otras palabras, el Tribunal Fiscal no revisó la procedencia o improcedencia de los cargos formulados, sino que –en base a lo resuelto por la justicia- resolvió declarar su nulidad.

Que, ello así, 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."*.

Que en tal sentido, considero que rechazar el recurso de repetición en base a lo previsto por el art. 1069, apartado 1 inc. b) 1 del C.A., constituiría un excesivo rigorismo formal, tal como lo ha sostenido la Sala I de la CNACAF, in re "COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 14334/24 (TFN 39885-A), en el que en un caso análogo al presente sostuvo que: "…*asiste razón a Cofco SA en punto a que lo decidido por el TFN importa un excesivo rigor formal, incompatible con las reglas del debido proceso y el adecuado servicio de justicia. Ello es así de cara a que: (i) en sede judicial se declaró la nulidad de las resoluciones ONCCA 1487/08 y 2463/09, por sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada; (ii) el Cargo 1633/08 cuya repetición se persigue, fue revocado en sede administrativa por la propia DGA…En tales condiciones, a esta altura de lo actuado y a la luz de las particulares circunstancias de la causa, no resulta razonable impedirle a Cofco SA obtener la devolución de lo indebidamente pagado"*.

Que, por los motivos reseñados *supra*, el rechazo de la solicitud de repetición formulada por la recurrente, dispuesto en las resoluciones aquí apeladas, carece de fundamentos, toda vez que la limitación contenida en al art. 1069 apartado 1 inc. b) 1 del C.A., no resulta aplicable al caso en cuestión.

Que en igual sentido me expedí en el Expte. N° 40.017-A, de igual carátula que el presente, y en relación al cual el Tribunal de Alzada confirmó la sentencia de este Tribunal en los siguientes términos: *"… la Administración no ingresó al análisis de la impugnación interpuesta, sino que declaró "abstracta la cuestión de fondo que dio origen a este procedimiento de impugnación", en virtud del pago efectuado (…) En tales condiciones, y a contrario de lo que expresa*

el Fisco, no resultaba razonable exigir a la accionante que, contra ese acto interpusiera "Recurso de Apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación en el plazo de 15 días (…) en los términos de los Arts. 1132 y 1133 del Código Aduanero" (…) Ello, en la medida en que no se trató de una resolución definitiva dictada como consecuencia de haberse dado el trámite de impugnación correspondiente, previsto en los artículos 1053 a 1067 del Código Aduanero. Nótese que el accionante decidió pagar la liquidación "bajo protesto" más de ninguna manera expresó haber desistido del procedimiento de impugnación oportunamente iniciado, sin perjuicio de lo cual se dictó una resolución que decidió declarar abstracta la cuestión debatida con base en el pago realizado y sin haber dado el trámite correspondiente ni abordado el tratamiento de ninguno de los argumentos planteados por la actora en orden a la pretendida improcedencia de la diferencia de tributos que le fueron exigidos (…). De esta forma, cabe concluir que no se trata de un supuesto que inhabilite la posibilidad de dar inicio a un procedimiento de repetición, ya que, tal como se expresó, la liquidación contenida en el cargo no fue revisada en el marco de un procedimiento de impugnación"…"Por ello, 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"…"Por todo lo expuesto, corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco y confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios, con costas. …". (CNACAF, SALA V, Sent. de fecha 24/08/2023, Expte. N° 21.357/2023 "COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA SA -TF 40017-A c/DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO").

VII.- Que, asimismo, corresponde señalar que no hay discusión alguna a tratar en cuanto a la cuestión de fondo, ya que la misma ha sido resuelta en la Causa N° 30.755-A, tal como se explicitó en el considerando V de la presente. La Sala E de este Tribunal resolvió -en cuanto aquí interesa- declarar la nulidad de los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08 por carecer de sustento jurídico atento a la anulación por sentencia judicial de las Resoluciones ONCCA N° 1487/08 y 1898/08, en virtud de las cuales se habían emitido los cargos involucrados en autos, entre otros. Ello, como consecuencia de la confirmación por la Sala III de la CNACAF, mediante sentencia del 31/03/15, de la sentencia de primera instancia, la que –como se dijo- se encuentra firme y pasada en autoridad de cosa juzgada (ver copias de las sentencias obrantes en cada una de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa).

Que, atento ello, se advierte que por el cobro (a esta altura) indebido de la suma abonada bajo protesto por la aquí recurrente en relación a los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08, se produciría un enriquecimiento sin causa por parte del Fisco.

Que, por todo lo referido anteriormente, corresponde revocar las resoluciones aduaneras aquí cuestionadas, debiendo procederse a la devolución de las sumas abonadas por la aquí recurrente y que le fueran originariamente exigidas mediante los cargos Nros. 04/08, 09/08, 06/08, 13/08, 16/08, 137/08, 138/08 y 158/08.

VIII.- 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.

Que en tal sentido, corresponde hacer lugar a la repetición de la suma de pesos diecisiete millones setecientos ochenta y tres mil doscientos veinte pesos con ochenta y siete centavos ($ 17.783.220,87.-), a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del CA que deberán computarse desde el 07/09/2016 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago.

IX.- 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 aplicables 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 07/09/2016 - 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 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).

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 2016) 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 fue 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 07/09/2016 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.

X.- Que, en consecuencia de todo lo antes expuesto, corresponde revocar las resoluciones apeladas y hacer lugar a la devolución de la suma de **pesos diecisiete millones setecientos ochenta y tres mil doscientos veinte pesos con ochenta y siete centavos ($ 17.783.220,87.-)** pagados en concepto de derechos de exportación abonados en demasía, suma a la que deberán adicionarse los intereses desde el 07/09/16 hasta la fecha de su efectivo pago, de conformidad con lo dispuesto en el considerando precedente.

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

Por lo expuesto, **voto por**:

1.- Revocar las Resoluciones Nros. 37/21, 38/21, 39/21, 40/21, 41/21, 42/21, 43/21 y 44/21, dictadas por la Administración de la Aduana de Bahía Blanca, en las actuaciones administrativas SIGEA Nros. 12564-1287-2016, 12564-1525-17, 12564-1526-17, 12564-1527-17, 12564-1528-17, 12564-1529-17, 12564-1530-17 y 12564-1531-17.

2.- Hacer lugar a la devolución de la suma de pesos diecisiete millones setecientos ochenta y tres mil doscientos veinte pesos con ochenta y siete centavos ($ 17.783.220,87.-), a la que deberán adicionarse los intereses, que deberán computarse desde el 07/09/2016 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago y de conformidad con lo dispuesto en el considerando IX. de la presente.

3.- Costas a la vencida.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

Adhiero al voto del Dr. Segura.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

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

1.- Revocar las Resoluciones Nros. 37/21, 38/21, 39/21, 40/21, 41/21, 42/21, 43/21 y 44/21, dictadas por la Administración de la Aduana de Bahía Blanca, en las actuaciones administrativas SIGEA Nros. 12564-1287-2016, 12564-1525-17, 12564-1526-17, 12564-1527-17, 12564-1528-17, 12564-1529-17, 12564-1530-17 y 12564-1531-17.

2.- Hacer lugar a la devolución de la suma de pesos diecisiete millones setecientos ochenta y tres mil doscientos veinte pesos con ochenta y siete centavos ($ 17.783.220,87.-), a la que deberán adicionarse los intereses, que deberán computarse desde el 07/09/2016 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago y de conformidad con lo dispuesto en el considerando IX. de la presente.

3.- Costas a la vencida.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Juan Manuel Soria (Vocal subrogante de la Vocalía de la 17ª Nominación).

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.11.12 15:17:16 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 Juan Manuel Soria
Date: 2025.11.12 18:57:11 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.11.13 10:09:00 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: 2025.11.13 10:09:55 -03:00