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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-128036513-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 18 de Noviembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expte. 29.780-A; COTO CICSA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez, Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía 14a. Nominación), a fin de resolver en los autos caratulados **"COTO CICSA c/DGA s/RECURSO DE APELACIÓN" Expte. 29.780-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** La firma COTO CICSA interpone recurso de apelación contra las resoluciones 630/11, 666/11, 720/11, 733/11 y 736/11 (DE ASAT) dictadas en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13289-27736-2009, 13289-27806-2009, 13289-27770-2009, 13289-27472-2009 y 13289-26531-2009. Mediante tales resoluciones se resolvió rechazar las solicitudes de devolución de derechos de importación extrazona pagados con motivo de las importaciones a consumo de las mercaderías documentadas mediante las destinaciones 04001IC06001962L, 04001IC04020712D, 04001IC04021327G, 04001IC04039728U y 04001IC04044744Y. Señala que durante el año 2004 debió abonar una diferencia de más del 1,5% como adicional al arancel externo común, cuando la potestad para aplicarlo a la República Argentina le había caducado el 31.12.03. Añade que la Argentina dejó sin efecto dicho incremento por medio de la resolución 607/04, pero nueve meses después de lo que había establecido el órgano superior del MERCOSUR. Explica que los incrementos adicionales al arancel externo común del MERCOSUR rigieron a partir del dictado de la decisión CMC 15/97, que aprobó con carácter transitorio el incremento de 3 puntos al arancel externo, cuyo plazo no podía extenderse más allá del 31.12.00, y fueron internalizados por Argentina mediante la resolución MEYOSP 12/98. Agrega que posteriormente la decisión CMC 67/00 prorrogó los incrementos adicionales por un plazo máximo de 2 años a partir del 01.01.01, reduciéndolo al 2,5%; más tarde, por decisión CMC 6/01, internalizada por el decreto 690/02, el incremento se redujo al 1,5% a partir 01.01.02, y finalmente por decisión CMC 21/02 se prorrogó dicho porcentual hasta el 31.12.03. Cita jurisprudencia que hace a su derecho, ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se revoquen las resoluciones apeladas, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana:*** Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 36/42). Realiza la negativa de rigor y relata brevemente de los hechos. Efectúa una reseña normativa, que culmina indicando que el incremento transitorio del 1,5% es dejado sin efecto en nuestra legislación nacional a través de la resolución MEYP 607/04, y que el decreto 690/02 no estableció la fecha hasta la cual regiría la reducción del incremento dispuesta por la decisión CMC 6/01. Por ello, agrega que la decisión CMC 21/02 no fue internalizada, toda vez que la reducción ya había

sido receptada por el mencionado decreto. Señala que las directivas de la Comisión de Comercio del MERCOSUR, así como las resoluciones y decisiones del Grupo Mercado Común y del Consejo Mercado Común no integran el derecho positivo nacional per se, sino que deben ser internalizadas por medio del procedimiento previsto en la legislación interna de cada país. Cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Por último, acompaña como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva de caso federal y solicita se confirmen las resoluciones apeladas, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal:*** A fs. 43 se tiene por contestado el traslado conferido y por acompañadas las actuaciones administrativas. A fs. 66 se declara clausurado el período probatorio. El 13.03.2025 se elevan los autos a la Sala "E". El 14.11.2025 se llaman los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduana***: Las actuaciones administrativas SIGEA 13289-27736-2009, 13289-27806-2009, 13289-27770-2009, 13289-27472-2009 y 13289-26531-2009 se inician, todas, con la interposición de la acción de repetición por parte de COTO CICSA, en fechas 07.10.09, 15.10.09 y 19.10.09. Luego, se tiene por iniciado el procedimiento de repetición y seguidamente se agrega el sobre contenedor de cada una de las destinaciones en trato. Posteriormente se produce nota que concluye que el incremento transitorio del 1,5% fue dejado sin efecto con posterioridad a la fecha de oficialización de las destinaciones de marras. Más tarde obran los dictámenes técnicos, que concluyen que no corresponde acceder a las repeticiones intentadas. Por último, luce cada una de las resoluciones apeladas, por las que se rechazan las solicitudes de devolución interpuestas por la empresa actora.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si las resoluciones apeladas, en cuanto denegaron la devolución de las sumas pretendidas por la firma COTO CICSA, se ajustan a derecho.

La actora solicita la devolución de la suma de U$S7.788,89, que según refiere habría abonado indebidamente en concepto de incremento adicional del 1,5% de derechos de importación extrazona, en relación a las destinaciones 04001IC06001962L, 04001IC04020712D, 04001IC04021327G, 04001IC04039728U y 04001IC04044744Y, mediante las cuales documentó la importación de la mercadería ubicada en las PA 8211.10.00.900K, 8467.21.00.000P, 8205.40.00.200T y 8516.40.00.000Q.

V.1.- Corresponde señalar, en primer lugar, que en los términos del art. 18 del Tratado de Asunción, el 17.12.94, se aprobó el Protocolo de Ouro Preto, que contempla como órganos con capacidad decisoria al Consejo del Mercado Común (CMC), al Grupo Mercado Común (GMC) y la Comisión de Comercio del MERCOSUR (CCM), los que tienen "naturaleza intergubernamental" (art. 2° del Protocolo). El art. 42 del citado Protocolo sienta: "Las normas emanadas de los órganos del Mercosur previstos en el artículo 2 de este Protocolo tendrán carácter obligatorio y cuando sea necesario deberán ser incorporadas a los ordenamientos jurídicos nacionales mediante los procedimientos previstos por la legislación de cada país".

En cuanto a los órganos con capacidad decisoria, al no tratarse de órganos supraestatales, las normas que dictan no constituyen tampoco un derecho supraestatal que se imponga por sí mismo a las normas de los estados miembros del MERCOSUR. Las normas dictadas por los órganos con capacidad decisoria mencionada carecen, en principio, de aplicación directa, por lo que deben ser receptadas o incorporadas al orden jurídico de cada estado mediante el procedimiento que corresponda a la naturaleza de la norma de que se trate (Basaldúa, Ricardo Xavier., MERCOSUR y derecho de la integración, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1999, p. 573)."

Por su parte, el art. 5 de la decisión CMC 23/00 prevé que las normas emanadas de los órganos del MERCOSUR no necesitarán de medidas internas para su incorporación, en los términos del art. 42 del Protocolo de Ouro Preto, cuando: "a) los estados partes entiendan conjuntamente que el contenido de la norma trata asuntos relacionados al funcionamiento interno del MERCOSUR. Este entendimiento será explicitado en el texto de la norma con la siguiente frase: "Esta norma (Directiva, Resolución o Decisión) no necesita ser incorporada al ordenamiento jurídico de los Estados Partes, por reglamentar aspectos de la organización o del funcionamiento del MERCOSUR". Estas normas entrarán en vigencia a partir de su aprobación; "b) existe norma nacional que contemple en idénticos términos la norma MERCOSUR aprobada.

En este caso la Coordinación Nacional realizará la notificación prevista en el Artículo 40 (i) en los términos del Artículo 2 de esta Decisión, indicando la norma nacional ya existente que incluya el contenido de la norma MERCOSUR en cuestión. Esta comunicación se realizará dentro del plazo previsto para la incorporación de la norma. La SAM comunicará este hecho a los demás Estados Partes" -según la modificación de la Dec. (CMC 20/02)."

Mediante la decisión CMC 15/97 (15/12/97), se aprobó transitoriamente a partir de 1998, el incremento general y uniforme del Arancel Externo Común en tres puntos porcentuales, autorizando a los estados parte a disponer la modalidad y extensión del incremento al momento de la incorporación de dicha decisión a los respectivos ordenamientos jurídicos nacionales y disponiendo que su vigencia no podía extenderse más allá del 31.12.00. La referida decisión fue incorporada a la legislación interna de nuestro país por la resolución MEyOSP 12/98 (BO: 08.01.98), por la que se dispuso ajustar el DIE correspondiente a todo el universo arancelario de la Nomenclatura Común del MERCOSUR, con algunas excepciones, elevándolo en un 3%, hasta el 31.12.99, y prorrogado hasta el 31.12.00 mediante la resolución ME 21/99 (BO: 30.12.99).

Luego, la decisión CMC 67/00 mantuvo, para el año 2001 -desde el 01.01.01 y por un período máximo de dos años-, el incremento transitorio previsto en la decisión CMC 15/97 y redujo la alícuota a 2,5% puntos porcentuales, exigiendo su incorporación a los ordenamientos jurídicos de los estados parte antes del 31.01.01.

Más tarde, por la decisión CMC 6/01 se redujo el incremento adicional transitorio del AEC en un 1 punto porcentual a partir del 01.01.02, por lo que quedó fijado en 1,5%, y se dispuso que los estados parte debían incorporarla antes del 31.12.01. En el ámbito interno, dicha decisión se incorporó con el dictado del decreto 690/02 (BO: 02.05.02), en su art.3. Asimismo, mediante su art. 1 se sustituyó el Anexo I del decreto 2275/94 (BO: 30.12.94), por las planillas que integran el Anexo I.

Posteriormente, la decisión CMC 21/02 (06.12.02) dispuso prorrogar el incremento fijado en 1,5% hasta el 31.12.03, estableciendo en el art. 2 que los estados parte que pretendan modificar los compromisos asumidos en la aplicación del art. 2 de la decisión CMC 6/01 deberán comunicar a los demás estados partes antes del 31.01.03 las modificaciones introducidas, las cuales serán implementadas 15 días después de la fecha de esa comunicación; y en el art. 4 que dicha norma debía ser incorporada a los ordenamientos jurídicos nacionales de cada estado parte antes del 31.01.03.

De esta manera, la resolución MEP 603/03 (BO: 23.12.03) dispuso en el art. 2 mantener el incremento transitorio del art. 3 del Decreto 690/02 para las posiciones arancelarias de la NCM detalladas en su Anexo I. En sus considerandos expresamente indica "*Que por la Decisión Nº 21 de fecha 6 de diciembre de 2002 del Consejo del Mercado Común se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2003 la vigencia del incremento temporario del Arancel Externo Común establecido por las Decisiones Nº 15 de fecha 15 de diciembre de 1997, Nº 67 de fecha 14 de diciembre de 2000 y Nº 6 de fecha 22 de junio de 2001 del Consejo del Mercado Común*".

V.2.- Sentado lo que antecede, y considerando que las PA 8211.10.00.900K, 8467.21.00.000P, 8205.40.00.200T y 8516.40.00.000Q, objeto de la presente, no se encuentran incluidas en el Anexo I de la referida resolución 603/03, cabe concluir que el incremento de 1,5% dispuesto por el art. 3 del decreto 690/02 fue dejado sin efecto para las posiciones arancelarias excluidas del citado anexo, por lo que tal incremento no se encontraba vigente a la fecha del registro de las destinaciones de importación motivo de los presentes autos (24.02.04, 26.02.04, 16.03.04, 16.04.04 y 29.04.04).

De todo lo expuesto se colige, además, que la resolución MEP 607/04 sólo pudo dejar sin efecto el incremento del 1,5% del art. 3 del decreto 690/02 para las PA incluidas en el Anexo I de la resolución MEP 603/03, siendo que para las PA motivo de los presentes autos, por no estar incluidas en el referido Anexo I, el incremento del Arancel Externo Común fue dejado sin efecto a partir del 24.12.03, fecha de vigencia de la resolución MEP 603/03.

Por todo lo expuesto, corresponde hacer lugar al pedido de devolución de la suma de U$S7.788,89, con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero, que deberán calcularse desde la fecha en que la actora presentó la solicitud de

devolución, hasta la fecha del efectivo pago. Para su pago, la Aduana podrá hacer uso de la franquicia del art. 20, segundo párrafo de la ley 23.905 y cancelarlos al tipo de cambio oficial –vendedor- del día anterior al de su efectiva cancelación.

En conclusión, por los fundamentos expuestos en los considerandos que anteceden, **VOTO POR:**

1.- Revocar las resoluciones 630/11, 666/11, 720/11, 733/11 y 736/11 (DE ASAT) dictadas en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13289-27736-2009, 13289-27806-2009, 13289-27770-2009, 13289-27472-2009 y 13289-26531-2009, haciendo lugar a la devolución de la suma de U$S7.788,89, con más los intereses de los arts. 811 del Código Aduanero, que deberán calcularse desde la fecha en que la actora presentó su reclamo, hasta la fecha del pago efectivo y total.

2.- Imponer las costas a la Aduana (art. 1163 del CA).

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito a los Considerandos I a V.1 del voto del Dr. Soria.

II.- Que, en cambio, disiento con lo expuesto en el Considerando V.2 en cuanto a la moneda en que debe devolverse lo abonado indebidamente por la actora.

Que siendo que la recurrente reclama la devolución de una suma de dinero en dólares estadounidenses, cabe señalar que, al respecto resulta de aplicación lo dispuesto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/DGA", sentencia del 15/05/14, que en su Considerando 7° sostuvo que "…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…"

Que, asimismo, en el Considerando 8° el Alto Tribunal indicó que "…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 considere que, si procede su devolución, se origina para el Fisco una deuda en dólares".

Que es doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a las conclusiones de la Corte, en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (art. 100 de la Constitución Nacional y art. 14 de la Ley N° 48), correspondiendo por razones de economía procesal y seguridad jurídica, aplicar al caso de autos el fallo citado precedentemente.

Que a los fines de la devolución de lo abonado indebidamente, debe tenerse en cuenta que la suma que la recurrente solicita en devolución ha sido abonada por ella en pesos.

Que, en consecuencia, habiéndose realizado el pago en concepto de derechos de importación de las destinaciones de importación N° 04 001 IC06 001962 L, 04 001 IC04 020712 D, 04 001 IC04 021327 G, 04 001 IC04 039728 U y 04 001 IC04 044744 Y en pesos, dicha moneda es la que corresponde aplicar a los efectos de la restitución de los importes indebidamente percibidos. Ello, con más los intereses del art. 811 del C.A. que se devenguen desde las fechas de presentación de las solicitudes de repetición hasta su efectivo pago (conf. art. 811 del C.A.).

Que con respecto a las costas, considero que resulta procedente la imposición de costas en el orden causado, en virtud de que el pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación invocado, es de fecha posterior al dictado de las resoluciones objeto de apelación (30/06/11, 7/07/11, 14/07/11 y 19/07/11), como así también, a la fecha de

interposición del recurso ante este Tribunal (17/08/11).

Por ello, **VOTO POR:**

Revocar las Resoluciones N° 630/11, 666/11, 720/11, 733/11 y 736/11 dictadas por el Jefe del Departamento Asistencia Administrativa y Técnica de Buenos Aires, en cuanto han sido materia de agravios -excepto en lo que a moneda de devolución refiere- y, en consecuencia, hacer lugar a la devolución de la suma de PESOS VEINTIDÓS MIL QUINIENTOS NUEVE CON DIECISIETE CENTAVOS ($ 22.509,17) con más los intereses devengados desde la fecha de solicitudes de repetición hasta la fecha del efectivo pago (conf. art. 811 del C.A.). Costas por su orden.

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Juárez.

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

Revocar las Resoluciones N° 630/11, 666/11, 720/11, 733/11 y 736/11 dictadas por el Jefe del Departamento Asistencia Administrativa y Técnica de Buenos Aires, en cuanto han sido materia de agravios -excepto en lo que a moneda de devolución refiere- y, en consecuencia, hacer lugar a la devolución de la suma de PESOS VEINTIDÓS MIL QUINIENTOS NUEVE CON DIECISIETE CENTAVOS ($ 22.509,17) con más los intereses devengados desde la fecha de solicitudes de repetición hasta la fecha del efectivo pago (conf. art. 811 del C.A.). Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y Sarquis por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.11.17 14:40:46 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 Hector Hugo Juarez
Date: 2025.11.17 14:43:37 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: 2025.11.18 10:26:45 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.18 10:27:45 -03:00