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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-136567650-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 10 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX2025-39653651; VOLKSWAGEN ARGENTINA SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reúnidos los Vocales miembros de la Sala "F", Dres. Horacio J. Segura (Vocal subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, a fin de resolver en los autos caratulados: **"VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", EX2025-39653651-APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Determinar si se ajusta a derecho, la RESOL-2025-61-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Director de la Aduana de Buenos Aires en la Actuación SIGEA 12042-297-2022 en cuanto resolvió denegar la devolución solicitada por Volkswagen Argentina S.A. de los importes abonados en demasía en concepto de derechos de importación extrazona respecto de los despachos de importación Nros. 18001ICR3000129S ((ítem 166, 172, 247, 248, 240, 143, 226, 225, 246, 142, 185, 245 y 204), 18001ICR3000136Z (ítem 165, 171, 246, 247, 239, 142, 225, 224, 245, 141, 184, 244 y 203), 18001ICR3000137R (ítem 165, 171, 247, 248, 240, 142, 226, 225, 246, 141, 185, 245 y 204), 18001ICR3000145Z (ítem 188), 18001ICR3000149U (ítem 197 y 205), 18001ICR3000154Z (ítem 190 y 198), 18001ICR3000199C (ítem 138, 139, 162, 167, 180, 200, 222, 223, 237, 242, 243, 244 y 245), 18001ICR3000206Y (ítem 196, 197 y 206), 18001ICR3000221L (ítem 194, 195 y 204) y 18001ICR3000236R (ítem 192 y 201), con más los intereses previstos en los arts. 809 y 811 del CA.

II.- Fundamentos de la apelación: Mediante RE-2025-39652153-APN-SGASAD#TFN se presenta la actora e interpone recurso de apelación contra la referida resolución. Hace una breve reseña de los hechos. Sostiene que en el marco del ACE 14 se estableció para las autopartes importadas para la producción, no producidas en el MERCOSUR, una alícuota de importación del 2%, siempre que se trate de posiciones arancelarias incluidas en las listas confeccionadas a tal fin. Afirma que por error, se omitió consignar la ventaja "REGPARTES2" en las destinaciones mencionadas, siendo aquella que recoge el beneficio negociado en el marco del ACE 14, y establecido en la Resolución 497/04 (y sus sucesivas modificaciones), abonando por error un derecho de importación del 14%-18% según la destinación. Refiere a los fundamentos dados por la Aduana en la instancia anterior y afirma que si el despachante de aduana hubiera ingresado la ventaja respectiva, no habría iniciado ninguna repetición, porque hubiese abonado lo que correspondía. Manifiesta que el beneficio lo otorga el Acuerdo conforme las negociaciones realizadas entre las partes contratantes, por lo que si la mercadería cumple los requisitos en cuanto a origen y finalidad, se encuentra alcanzada por dicho beneficio, más allá del código de ventaja que deba ingresar para gozar del mismo, ya que de caso contrario se produce un enriquecimiento sin

causa por parte del Fisco. Cita jurisprudencia de caso análogo al de autos en el cual se consideró que “el principio general de inalterabilidad de la declaración consagrado en el art. 224 del C.A. no puede impedir que prospere un reclamo de repetición en la medida en que se demuestre que se pagó en demasía, pues lo contrario implicaría un enriquecimiento sin causa para el Fisco”, el cual quedado firme con fecha 19/10/23. Finalmente, efectúa reserva del caso federal, solicita se revoque la resolución apelada y se haga lugar a la devolución solicitada, con costas.

III.- **Contestación del traslado**: Mediante IF-2025-65844897-APN-DTD#JGM, la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento o surja de las actuaciones administrativas que adjunta. Efectúa una reseña de los hechos. Sostiene que resulta una condición necesaria para acceder al beneficio, consignar el código de ventaja en los despachos, por lo que no existe justificación alguna para no rechazar la repetición intentada. Aduce que en nuestro sistema aduanero rige el principio de inalterabilidad de la declaración, encontrándose las excepciones para rectificar, modificar o ampliar en el art. 225 del C.A. (situaciones que no se dan en autos). Alega que ni siquiera se ha solicitado la rectificación de la declaración. Sostiene que este sistema de la previa declaración y su inalterabilidad, posibilita el denominado “despacho de confianza”, mediante el cual el servicio aduanero autoriza el libramiento a plaza de la mercadería sin proceder a la verificación o verificando solo una parte de ella, lo que permite agilizar los trámites aduaneros. Agrega que es por ello que este sistema perdería sentido si la declaración pudiera ser estrictamente rectificada por quien la efectuó, como pretende la actora. Expone que la contraria tampoco ha presentado la documentación para obtener el beneficio arancelario. Aduce que no hubo un pago indebido de tributos, ya que los mismos fueron liquidados y pagados conforme a derecho y en función de la mercadería importada declarada. Sostiene que la postura de la actora es contraria a la teoría de la autonomía de la voluntad. A todo evento, solicita la aplicación del fallo de la CSJN “Cencosud”. En cuanto a la tasa de interés, agrega que en autos corresponde la aplicación de la Resolución Ministerial Nº 314/2004 y los arts. 811 y 812 C.A. Ofrece las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

IV.- Que la actuación administrativa SIGEA Nº 12042- 297-2022 –que obra acompañada en formato digital- se inicia con la solicitud de repetición del importe abonado en exceso en concepto de derechos de importación correspondiente de las Destinaciones allí detalladas, con fecha 18/11/22, acompañando a fs. 7/81 vta. las copias de las destinaciones involucradas. A fs. 85 se tiene por deducido el procedimiento de repetición en los términos de los arts. 1068 y siguientes del C.A. A fs. 88/133 obran impresiones de pantalla de los despachos de importación en trato junto con las constancias de afectación de depósitos correspondientes. A fs. 135 obra informe del Jefe de la Sección de Reglas Sistémicas. A fs. 137/138 luce informe de la División Arancel Informático. A fs. 139/140 se agrega informe del Jefe de la División Evaluación y Desarrollo Normativo en Importación. A fs. 142/145 obra el dictamen correspondiente. Finalmente, a fs. 153/153 vta. se dicta la resolución aquí apelada.

V.- Corresponde determinar si procede o no la devolución de la suma abonada en concepto de derechos de importación extrazona, en relación a las destinaciones 18001ICR3000129S ((ítem 166, 172, 247, 248, 240, 143, 226, 225, 246, 142, 185, 245 y 204), 18001ICR3000136Z (ítem 165, 171, 246, 247, 239, 142, 225, 224, 245, 141, 184, 244 y 203), 18001ICR3000137R (ítem 165, 171, 247, 248, 240, 142, 226, 225, 246, 141, 185, 245 y 204), 18001ICR3000145Z (ítem 188), 18001ICR3000149U (ítem 197 y 205), 18001ICR3000154Z (ítem 190 y 198), 18001ICR3000199C (ítem 138, 139, 162, 167, 180, 200, 222, 223, 237, 242, 243, 244 y 245), 18001ICR3000206Y (ítem 196, 197 y 206), 18001ICR3000221L (ítem 194, 195 y 204) y 18001ICR3000236R (ítem 192 y 201)mediante las cuales la actora documentó la importación para consumo de piezas, partes o componentes para la producción de automóviles, mercadería clasificada, en las P.A. 8536.50.90.350R, 8536.50.90.410J, 9032.89.29.900K, 9032.89.21.000A, 9027.90.99.300Z, 8501.31.10.110U, 8708.95.10.000K, 8708.21.00.000D y 8708.40.80.200J.

La recurrente solicita la devolución de la diferencia abonada de más resultante de la aplicación de la alícuota del régimen general (14%, 16% o 18% que liquidó el SIM y que pagó al oficializar cada una de las operaciones involucradas) y la alícuota reducida del 2%, que a su criterio correspondía aplicar, con fundamento en la RG 497/2001 del Ministerio de Economía y Producción y sus modificatorias.

Por su parte, el Fisco entiende que no corresponde hacer lugar a la devolución solicitada por cuanto el documentante no ingresó la ventaja “REGPARTES2” en el campo “a) Opciones/ b) Ventajas” en oportunidad de efectuar la declaración comprometida de las destinaciones en trato, ni procedió a rectificarlas con posterioridad.

VI.- Cabe recordar que el sistema de la previa declaración de los elementos indispensables para la liquidación de los tributos posibilita el despacho en confianza, mediante el cual el servicio aduanero autoriza el libramiento a plaza de la mercadería sin proceder a su verificación, para lo cual resulta necesario que la declaración contendida en la solicitud de destinación de importación, una vez registrada, devenga inalterable.

Sin embargo, el principio general de inalterabilidad de la declaración consagrado en el art. 224 del C.A. no puede impedir que prospere un reclamo de repetición en la medida en que se demuestre que se pagó en demasía, pues lo contrario implicaría un enriquecimiento sin causa para el Fisco.

Conforme surge del informe de la División Evaluación y Desarrollo Normativo –Importación- obrante a fs. 139/140 de las act. adm., dicha instancia señalo que a la fecha de oficializar las destinaciones de importación, se encontraba vigente el Régimen de Política Automotriz en los términos del A.A.P.C.E. n°14, el cual disponía que las autopartes incluidas en el Apéndice I, no producidas en el ámbito del MERCOSUR cuando sean importadas para producción, tributarán un arancel del 2%, a cuyo efecto se elaboraría una lista que dio lugar al dictado de la Resolución 497/04 y modificatorias, siempre y cuando utilizare el código de la ventaja “REGPARTES2” y se trate de un CUIT habilitado en el SIM como empresa relacionada al sector automotriz en los términos de la Nota Externa n° 08/05 DGA y el origen de las mismas no provengan de los Países firmantes de dicho Acuerdo.

Que a fs. 136 la División Clasificación Arancelaria informó que de las destinaciones aquí involucradas como así también su documentación complementaria, no se observan inexactitudes.

Por su parte, mediante la Nota Nº 54 de la Div. Arancel informático (que luce a fs. 88 de las act.adm) se señaló que las posiciones arancelarias involucradas en las destinaciones de importación en trato, tributaban un derecho de importación extrazona del 14%, 16% o 18%, según el caso.

Sin perjuicio de ello, el único argumento utilizado por el servicio aduanero para oponerse a la devolución pretendida por la actora se limita al hecho de no haber ingresado al SIM la ventaja “REGPARTES2”. Con lo cual, se deduce que de haberlo ingresado se encontraría beneficiada por la preferencia arancelaria.

Que la ventaja mencionada debe ingresarse al SIM a los efectos de que dicho sistema liquide la alícuota correcta.

No obstante, ello no implica que la aquí actora no sea beneficiaria de la reducción arancelaria por no haber ingresado al SIM el código de la ventaja mencionada, sino que sólo tuvo por efecto que el SIM no liquide correctamente la alícuota a pagar.

En consecuencia, si bien es cierto que la actora no hizo uso de la ventaja “REGPARTES2”, se documentaron mercaderías cuyas posiciones arancelarias se encontraban beneficiadas por la reducción arancelaria, bajo las P.A. 8536.50.90.350R, 8536.50.90.410J, 9032.89.29.900K, 9032.89.21.000A, 9027.90.99.300Z, 8501.31.10.110U, 8708.95.10.000K, 8708.21.00.000D y 8708.40.80.200J.

Cabe aclarar que en autos no se encuentra discutido que la firma importadora se encontrara inscripta en el Régimen de Productores, así como que el origen de la mercadería, procedente y originaria de extrazona, por lo que se cumplen así todos los requisitos necesarios para resultar beneficiada de la reducción respectiva.

Que la única omisión de la importadora fue no optar por la ventaja mencionada; por lo que el principio de inalterabilidad de la declaración que invoca la aduana en esta instancia, no puede impedir que prospere y prevalezca el principio de legalidad y en consecuencia, el reclamo de repetición ya que la omisión de declarar en el sistema informático el código de

la ventaja “REGPARTES2” no puede ser interpretado con tal rigorismo que implique el desconocimiento de un régimen preferencial al que la parte tenía derecho a acceder, ni justifica el cobro de tributos en una medida mayor al haberse abonado en demasía derechos de importación; por ende, corresponde hacer lugar al planteo de la recurrente.

VII.- Que en cuanto a la moneda en que deberá llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la actora es en pesos, de conformidad con la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "Cenconsud S.A. (TF 29.535-A) c/ Dirección General de Aduanas", fallado con fecha 15/5/2014.

Atento a lo resuelto, corresponde que la D.G.A. practique la liquidación de los tributos abonados en demasía, ello conforme lo dispuesto por el art. 1166 del C.A.

VIII.- Asimismo, a dichas sumas deberán adicionarse los intereses desde la fecha del reclamó de repetición de la actora 18/11/2022 hasta la fecha de efectivo pago y total. (conf. art. 811 y 812 del C.A).

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, la tasa de interés aplicable a dichas sumas será la fijada por 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.

IX.- En atención a lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada y hacer lugar a la repetición solicitada por la actora, ordenando que la D.G.A. practique la liquidación de los derechos de importación extrazona abonados en demasía en relación con las operaciones de autos, ello conforme lo dispuesto por el art. 1166 del C.A., a la que deberán adicionarse los intereses conforme lo mencionado en el Cons. VIII.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR**:

1.- Revocar la RESOL-2025-61-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Director de la Aduana de Buenos Aires en la Actuación SIGEA 12042-297-2022, y hacer lugar a la repetición de los tributos solicitada por VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A., con más los intereses en los términos expuestos en el Considerando VIII de la presente.-.

2.- Ordenar a la D.G.A. a que, en el plazo de treinta (30) días, practique la liquidación de los tributos cuya repetición solicita la recurrente, ello conforme lo señalado en los Considerandos VII y VIII de la presente, y lo dispuesto por el art. 1166 del CA.

3. Costas a la vencida (art. 1163 del Código Aduanero).

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Segura.

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

1. Como primer estamento de este voto, por razones de método y de economía, hago propio el relato de los hechos y la descripción de la prueba colectada que formula el Dr. Segura.

2. En segundo, habré de adelantar que, un nuevo examen de la cuestión, me conmina a reformular la posición que

adoptase para casos como el aquí debatido: repeticiones de tributos abonados en exceso solicitadas en razón de lo establecido en el Acuerdo de Complementación Económica (ACE) 14 y denegadas por la Aduana con fundamento en la omisión de la pretensa beneficiara de consignar la ventaja REGPARTES2 en las destinaciones involucradas.

3. Veamos, la pregunta central a formularse tiene su base ventral en la siguiente interrogante ¿Procede la repetición del pago de tributos realizado por el importador que omitió oportunamente invocar el tratamiento arancelario preferencial establecido en el ACE 14 en la destinación? La respuesta la encuentro remitiéndome al mismo el corpus aduanero que establece los estamentos para fijar -o establecer- cuantitativamente cuál es el derecho de importación vigente para que el operador tribute con la certeza que demanda la operación en trato.

Vamos a recordar que el art. 637 inc. b) del Código aduanero reza que “es aplicable el derecho de importación establecido por la norma vigente en la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de importación para consumo” y por su parte, el art.639 del cuerpo normativo sindica que “a los fines de la liquidación de los derechos de importación y los demás tributos que gravaren la importación para consumo, serán de aplicación el régimen tributario, la alícuota, la base imponible y el tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda extranjera en moneda nacional de curso legal, vigente en las fechas indicadas en los artículos 637 y 638” por lo que es claro e incuestionable el impacto de la registración de la destinación en la suerte de las reglas que enmarcarán la operación en trato.

La importadora exige la devolución de una suma voluntariamente abonada conforme lo declarado en oportunidad de registrar las destinaciones que conforman ahora su reclamo y por ello estimo que no hubo un enriquecimiento sin causa del Estado que se limitó a percibir los tributos vigentes en los términos sindicados por la mismísima importadora. Los beneficios deben invocarse ex ante y no ex post de formular la registración pertinente y esa es la inteligencia plasmada por nuestra CSJN en “Metalúrgica Constitución” (Rta. 10/10/1978, Fallos: 300:1079) al señalar que, para hacer valer una exención, ésta debiera constar en el cuerpo del despacho.

En síntesis, descartado algún yerro del Estado, la actora no puede revertir por esta vía lo que libre y voluntariamente expresó al registrar las destinaciones y, en consecuencia, este Tribunal debe emitir un temperamento convalidante al emitido por el organismo de control al rechazar lo pretendido por la contribuyente y por ello voto por CONFIRMAR la resolución recurrida con costas a la perdidosa.

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

1.- Revocar la RESOL-2025-61-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Director de la Aduana de Buenos Aires en la Actuación SIGEA 12042-297-2022, y hacer lugar a la repetición de los tributos solicitada por VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A., con más los intereses en los términos expuestos en el Considerando VIII de la presente.-.

2.- Ordenar a la D.G.A. a que, en el plazo de treinta (30) días, practique la liquidación de los tributos cuya repetición solicita la recurrente, ello conforme lo señalado en los Considerandos VII y VIII de la presente, y lo dispuesto por el art. 1166 del CA.

3. Costas a la vencida (art. 1163 del Código Aduanero).

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: 2025.12.09 22:45:48 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: 2025.12.10 11:33:35 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: 2025.12.10 14:39:57 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: 2025.12.10 14:40:36 -03:00