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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-138619225-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 15 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2019-75077384; COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura (Vocal subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, a fin de resolver en el **EX-2019-75077384-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 resulta ajustada a derecho la Resolución Nº 426/19 (AD CAMP), dictada por el Jefe del Departamento Aduana de Campana en la Actuación N° 17114-6267-2016, mediante la cual se resuelve no hacer lugar a la solicitud de devolución intentada por la firma COFCO ARGENTINA S.A. (Ex. NOBLE ARGENTINA S.A. y, al momento del recurso, COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA S.A.) por considerar improcedente el procedimiento de repetición en función de lo normado en el artículo 1069 apartado 1 inciso b) punto 1 del C.A.

II.- Que mediante IF-2019-75077271-APN-SGASAD#TFN se presenta COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA SA e interpone recurso de apelación contra la antes referida resolución. En primer lugar, efectúa una completa reseña de los antecedentes que dieron origen a la causa. De este modo, señala que ante el dictado de la Resolución ONCCA 1487/08, interpuso recurso de reconsideración cuestionando su aplicación retroactiva y acreditando los volúmenes de adquisición de mercadería, no obstante lo cual, fue rechazado mediante Resolución 2463/09. Agrega que, ante los reclamos de la DGA en concepto de pago de diferencias de derechos de exportación derivados de la aplicación de la Res. ONCCA 1487/08, se solicitó el dictado de una medida cautelar ante la justicia federal, la cual fue denegada en primera instancia y finalmente concedida mediante sentencia de la Sala IV de la CNACAF. Paralelamente, y en disconformidad con lo resuelto en sede administrativa, manifiesta que promovió demanda impugnativa contra las Resoluciones ONCCA 2463/09 y 1487/08 y destaca los puntos que atacan su nulidad. Relata que, tras el dictado de sentencias desfavorables en primera y segunda instancia, recurrió ante la CSJN, la cual declaró nula por arbitraria la sentencia de Cámara y finalmente, la Sala III de la CNACAF revocó las Res. ONCCA 1487/08 y 2463/09 considerándolas nulas. En adición, manifiesta que la aludida sentencia quedó firme debido a que la Corte rechazó el recurso de queja deducido por el Estado Nacional. Sostiene que, con anterioridad a la resolución del proceso judicial, la DGA comenzó a formular cargos fundados en las Res. ONCCA 1487/08 y 2463/09, los cuales fueron oportunamente impugnados, y que el capital fue abonado bajo

protesto, consignando expresamente que dicho pago no implicaba reconocer hechos ni derecho en favor de la DGA. Destaca que, posteriormente, promovió el correspondiente reclamo de repetición, el cual fue rechazado por la resolución aquí apelada con fundamento en la limitación contemplada en el art. 1069, inc. b). 1 del C.A. A continuación, prosigue con los fundamentos del recurso. Considera que la resolución apelada resulta nula, de nulidad absoluta e insanable en tanto constituye un alzamiento de la DGA contra una sentencia judicial firme. Destaca que no se persigue reeditar la discusión sobre la procedencia de los cargos, sino que en este caso los mismos resultan nulos por declaración judicial firme que la DGA desconoce en la resolución. Alude al principio de confianza legítima y cita jurisprudencia relacionada al mismo. Hace referencia a la Nota N° 1814/08 mediante la cual la DGA manifestó que no resultaba posible la revisión de los cargos en el marco del procedimiento de impugnación. Cita un fallo de la Sala E de este Tribunal que considera idéntico al caso de autos. Efectúa diversas y pormenorizadas manifestaciones respecto de la tasa de interés aplicable y cita abundante jurisprudencia al respecto. Finalmente, ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Que, a continuación, el representante del fisco 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 breve consideración de los antecedentes de la causa y, seguidamente, hace referencia al Dictamen N°17/2019. Considera improcedente la repetición iniciada respecto del cargo abonado por la actora, en tanto entiende que se reinserta así 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. Entiende que encontrándose en trámite el procedimiento de impugnación, se excluye el examen del cargo en el procedimiento de repetición, ello a fin de evitar el trámite simultáneo de dos procesos pendientes entre las mismas partes, en virtud de la misma causa y por el mismo objeto, resultando inadmisible que una 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 con 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 y acompaña como prueba las actuaciones administrativas, hace la reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución aduanera, con costas.

IV.- Que las actuaciones administrativas antecedentes de la presente causa, **SIGEA N° 17114-6267-2016** se inician a fs. 1/8vta. con la repetición promovida por la firma COFCO ARGENTINA S.A. en fecha 08/09/16 con relación al cargo N° 77/08. A fs. 14/17 lucen copias de la presentación efectuada por la firma en fecha 28/09/11 informando el pago bajo protesto del referido cargo y el comprobante VEP por la suma de $ 311.424,44, solicitando la no aplicabilidad de intereses resarcitorios. A fs. 21/22vta. luce pedido de pronto despacho de fecha 22/05/18, junto al cual se acompaña la siguiente documentación: copia de la sentencia de fecha 16/03/17 dictada por la Sala III de la CNACAF y copia de la sentencia de fecha 10/10/17 emitida por la CSJN. A fs. 39/40vta. luce sentencia de amparo. A fs. 42 luce providencia inicial de fecha 14/11/18. A fs. 45/50 se agregan constancias SIM de la destinación N° 08008EC01006067Y y del listado de afectación de depósitos que la incluye. A fs. 98/100 luce dictamen N° 54/19 (SESU AD CAMP). A fs. 107/108 se agrega Dictamen N° 17/2019 del sector jurídicos de la Aduana de Campana. Finalmente, a fs. 109/111 se dicta la resolución N° 426/19 (AD CAMP) aquí apelada.

Que, como resultado de lo ordenado en autos por audiencia del 10/02/2020, se acompañó el **SIGEA N° 12574-3844-2008** el cual se inicia a fs. 1/79 con la impugnación presentada en fecha 26/11/08 por la firma NOBLE ARGENTINA S.A. (antecesora de COFCO ARGENTINA S.A.) en relación con los cargos contenidos en diversos expedientes administrativos, entre los cuales se encuentra el cargo N° 77 (SIGEA N° 12647-341-2008). Junto a dicha presentación se acompañan copias de los diversos cargos y de las destinaciones de exportación relativas a los mismos. A fs. 80 y vta. luce constancia de agregación de los SIGEA 12647-341-2008, 12647-339-2008, 12647- 338-2008, 12647-340-2008, 12647-336-2008, 12647-355-2008, 12647-353-2008, 12647-337-2008, 12647-425-2008 y 12647-438-2008. Más adelante, luce

presentación de fecha 28/09/11 informando el pago bajo protesto del cargo N° 77/08 formulado en la actuación SIGEA N° 12647-341-2008, y solicitando la inaplicabilidad de intereses resarcitorios. A fs. 87/96 lucen las liquidaciones manuales con estado "PAG" Nros. 11008LMAN060596J, 11008LMAN060597K, 11008LMAN060598L, 11008LMAN060599M, 11008LMAN060600S, 11008LMAN060601T, 11008LMAN060602U, 11008LMAN060603V, 11008LMAN060604W y 11008LMAN060605A. A fs. 97 obra sobre con print de pantalla tras la consulta del estado procesal de la medida cautelar interpuesta en sede judicial. A fs. 98/109 copia autenticada de dictamen de la Procuración en Expte. N° S04:0058732/11 relacionado a la firma CARGILL S.A. A fs. 110/120 luce liquidación de intereses por los cargos 76, 75, 105, 80, 102, 82, 77, 21, 16 y 81/2008, con las planillas de cálculo respectivas. A fs. 121/150 lucen sendas presentaciones manifestando la inaplicabilidad del dictamen de la procuración emitido respecto de la firma CARGILL S.A. A continuación y en lo que aquí concierne, a fs. a fs. 163/168 luce presentación de fecha 28/09/11 informando el pago bajo protesto del cargo N° 77/08 formulado en la actuación SIGEA N° 12647-341-2008, y solicitando la inaplicabilidad de intereses resarcitorios. A fs. 205/214 lucen las liquidaciones manuales con estado "PAG" 11008LMAN060599M, 11008LMAN060602U, 11008LMAN060596J, 11008LMAN060597K, 11008LMAN060598L, 11008LMAN060605A, 11008LMAN060601T, 11008LMAN060600, 11008LMAN060603V y 11008LMAN060604W. A fs. 218 luce providencia de fecha 30/07/19 mediante la cual se tienen por impugnados los cargos, por agregadas las destinaciones aduaneras y por abonados los cargos impugnados. Seguidamente, figura constancia de remisión de las actuaciones en comentario al Tribunal Fiscal de la Nación.

Por su parte, por separado, se agregan varias actuaciones, entre las cuales y en lo que aquí interesa obra el SIGEA 12647-341-2008, que contiene el Informe Técnico Nro. 306/08, la destinación 08008EC01006067Y y documentación relacionada y el cargo 77/08.

V.- Que, en primer lugar, corresponde analizar el planteo de nulidad efectuado por la actora en su recurso de apelación.

Que la actora considera que la resolución apelada en autos resulta nula, de nulidad absoluta e insanable en tanto constituye un alzamiento de la DGA contra una sentencia judicial firme y que, como consecuencia de su dictado, el cargo formulado también resulta nulo. En relación a dicho planteo, cabe señalar que el mismo se encuentra directamente vinculado con los agravios que sustentan la apelación, de modo que como lo enseña Francesco Carnelutti, *"... del principio de la absorción de la invalidación en la impugnación deriva también para el proceso penal la regla formulada por los estudiosos del proceso civil en el sentido de que los vicios de la providencia impugnada se convierten en motivos de impugnación; esto quiere decir que en cuanto una providencia viciada sea impugnable, el poder de invalidación no concurre con el de impugnación, sino que en el mismo es absorbido como en la rescisión es absorbida la anulación. Tal absorción está al punto de llegada de una evolución histórica que aquí ni siquiera en sus puntos generales podría trazar; en línea muy general, indico sólo que la rescisión del acto injusto constituye un paso adelante sobre la anulación del acto viciado; en esto se manifiesta el pensamiento, lentamente formado, de que los requisitos del acto y, en particular, los requisitos formales valen no por sí sino como medios al fin de su justicia, la cual verdad, aun cuando obvia, no ha tenido un camino fácil en la historia del derecho ..."* (Lecciones sobre el proceso penal. Vol. III, pág. 217. Bosch y Cía. editores. Buenos Aires. 1950). Si bien el párrafo transcripto refiere al proceso penal, en tanto que el sub-lite se controvierten cuestiones de derecho tributario material (repetición del importe pagado por el cargo formulado por la aduana en concepto de ajuste por Ley 26.351 y Decreto 764/08), el principio de la absorción de la invalidación por la impugnación también se aplica en el proceso civil; por ende, habiéndose desplegado como sustento de la nulidad impetrada fundamentos que guardan directa relación con los agravios de fondo, cabe concluir que debe rechazarse la cuestión de nulidad en cuanto a tratársela autónomamente.

VI.- Que, mediante SIGEA N° 12574-3844-2008 -cuyo trámite fuera detallado ut-supra la firma NOBLE ARGENTINA S.A. (antecesora de la aquí actora) inició con fecha 26/11/08 procedimiento de impugnación contra –en cuanto aquí interesa- el cargo nro. 77/2008. En virtud del Informe Técnico N° 306/08 (SE FVEX), agregado al inicio del SIGEA N° 12647-341-2008, se propició la formulación del referido cargo por la diferencia en el pago de los derechos de exportación en la destinación N° 08 008 EC01 006067Y, con fundamento en lo dispuesto en la Ley 26.351, el Decreto N° 764/08 y la Res. ONCAA 1487/08.

Que, por su parte, y en cuanto aquí interesa, con fecha 28/09/11 la firma involucrada solicitó la generación De la LMAN a fin de proceder al pago del cargo nro. 77/2008, aunque bajo protesto y sin reconocer con el mismo la validez y legitimidad de las Res. ONCCA 1487/08 y 2463/09 (ésta última dictada como consecuencia del planteo de nulidad y del recurso de reconsideración interpuesto por la firma NOBLE ARG. S.A. contra la primera), a la vez que plantea la no aplicación de los intereses resarcitorios. Generada la LMAN 11008LMAN060605A, se procede a su pago por la suma de $ 311.424,44 (U$S 74.060,51 T.C. $ 4,2050) (ver copia del comprobante de pago VEP a fs. 16 del SIGEA N° 17114-6267-2016 y LMAN con estado "PAG" a fs. 96 del SIGEA N° 12574-3844-2008).

Que con fecha 08/09/16, mediante SIGEA N° 17114-6267-2016, COFCO ARGENTINA S.A. promovió la repetición de la suma abonada en relación con el cargo aquí involucrado (entre otros), con más sus intereses. Finalmente, la Resolución N° 426/2019 (AD CAMP) -aquí apelada- resolvió *"NO HACER LUGAR a la solicitud de devolución intentada por la firma "COFCO ARGENTINA S.A." …"*, ello con fundamento en que *"… el pago voluntario efectuado por el contribuyente lleva implícita la extinción de la obligación tributaria y, en consecuencia, no resulta admisible ni procedente la articulación del recurso establecido por los arts. 1068 ss. y cc. del Código Aduanero. (…) Que, habiéndose debatido la cuestión en la impugnación, y estando la misma resuelta, ésta agota la vía administrativa seleccionada por el administrado …"*, y culmina diciendo que *"… resulta aplicable el Art. 1069 inc. b), 1) del Código Aduanero en cuanto es claro al establecer que solo son susceptibles de repetición los pagos efectuados ante el requerimiento del Servicio Aduanero, siempre que la respectiva liquidación no hubiera sido objeto de revisión en el procedimiento de impugnación. …"*.

VII.- Que 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.

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 el cargo N° 77/2008 que, si bien fue impugnado, también fue abonado -aunque bajo protesto- con anterioridad a que la Aduana hubiera hecho cualquier tipo de revisión al respecto. Tal es así que, conforme surge del SIGEA N° 12574-3844-2008, el referido cargo fue impugnado el 26/11/08 y recién con fecha 30/07/19 se tuvo por iniciado el procedimiento de impugnación, por agregados los informes técnicos, por agregadas las destinaciones aduaneras y por abonados los cargos bajo protesto, sin que fuera sustanciado el procedimiento impugnatorio.

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

finalmente concluye que *"… ante la inexistencia de revisión en el procedimiento de impugnación, privar a la recurrente de iniciar el proceso de repetición importaría una flagrante violación del derecho de acceso a una tutela judicial efectiva."*.

Que, por los motivos reseñados *supra* y dado que, como se vio, no existió pronunciamiento definitivo sobre los fundamentos presentados por la actora en el procedimiento de impugnación sustanciado con relación al cargo N° 77/2008, aquí involucrado, el rechazo de la solicitud de repetición dispuesto en la resolución aduanera, en función de lo normado en el art. 1069 ap. 1 inciso b) punto 1 del C.A., carece de fundamentos.

VIII.- Que, no obstante, y a mayor abundamiento, resulta oportuno señalar que la ley 21.453 que regula la exportación de productos agrícolas, estableció un sistema de registro de Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) siendo aplicables los regímenes tributarios vigentes a la fecha de cierre de cada venta (art. 6º de la ley citada). Por su parte, la ley 26.351, en su artículo 1º, estableció que "*Cuando se produjera un incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios alcanzados por las disposiciones de la Ley Nº 21.453, en el período comprendido entre el Registro de la Declaración Jurada de Venta al Exterior (DJVE) y el de la oficialización de la correspondiente Destinación de Exportación, los exportadores deberán acreditar de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de tales productos con anterioridad al aludido incremento*". Seguidamente, su artículo 2º prescribe que "*Quienes no satisfagan los requisitos establecidos por la autoridad de aplicación para el cumplimiento del artículo 1º, deberán tributar la mayor alícuota en concepto de derechos de exportación, entre las vigentes a la fecha del registro de las Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) o a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación*". Por su parte, mediante su art. 4º estableció la vigencia de la misma, fijando la retroactividad de la norma, alcanzando a las DJVE "*... que hayan sido registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley*".

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

Que, en su correlato, se dictó la Resolución ONCCA Nº 1487/08 (al amparo de la cual la Aduana reclamara la diferencia tributaria cuestionada en autos) mediante la que se hizo saber a la AFIP un listado con las DJVE respecto de las cuales las empresas exportadoras no habrían acreditado oportunamente la adquisición o tenencia de la mercadería registrada, en los términos de la ley Nº 26.351 y su decreto reglamentario Nº 764/08. En el detalle de ese listado se encontraba, entre otras, la firma NOBLE ARGENTINA S.A. (antecesora de la actora), lo que motivó el cuestionamiento de dicha Resolución por parte de ésta última, interponiendo recurso de reconsideración, el cual fue rechazado mediante la Res. 2463/09. Tal situación, conllevó la formulación de cargos por parte de la Aduana reclamando diferencias en concepto de derechos de exportación y, en contraposición a tales reclamos aduaneros, la vía judicial recorrida por la firma que culmina con la sentencia de Cámara acompañada por la actora a fs. 51/56 de autos y a fs. 24/30 del SIGEA N° 17114-6266-2016.

Mediante dicha sentencia, con fecha 16/03/2017 la Sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal resolvió declarar la nulidad de las resoluciones ex ONCCA Nros. 2463/09 y 1487/08.

Que, para así resolver, la Cámara sostuvo que: *"…la presunción de legitimidad de las resoluciones ONCCA nros 1487/08 –y su confirmatoria- y 2463/09 no puede ser mantenida, puesto que no se hallan explicitadas la motivación ni los antecedentes de hecho (causa) referidos a la situación singular de la actora, pues sólo se encuentra expresada de modo general la falta de acreditación, por parte de los exportadores incluidos en el anexo I, de la adquisición o tenencia de la mercadería registrada para exportación. A su vez, la inclusión en el anexo I es resorte de una pretensión tributaria y que la reglamentación de la ley 26.351 exigen considerar toda la documentación que se estime necesaria para la efectiva constatación de la tenencia o adquisición de granos; razón por la que el procedimiento no puede válidamente agotarse en el examen de la información derivada de los formularios C 18 de compra de mercadería para exportación."* En

referencia a la validez de ambas resoluciones declara que las mismas *"… resultan nulas por no encontrarse debidamente explicadas las razones por las que se incluyeron en su anexo I las DJVE documentadas por la parte actora, vulnerando su derecho a obtener una decisión debidamente fundada de conformidad con lo dispuesto en el art. 1º, inciso f), apartado 3 de la ley nacional de procedimientos administrativos…"*. Y concluye que *"…la incorporación de la actora en la resolución dictada por la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) Nº 1487/08, en la que se informó a la AFIP que Noble Argentina SA no había acreditado la tenencia o adquisición de ciertos productos agropecuarios registrados en 16 DJVE (declaraciones juradas de venta al exterior) con anterioridad al 09/11/2007, resulta arbitraria e ilegítima en razón de la orfandad probatoria que presenta el acto impugnado y la falta de refutación concreta y objetiva a las defensas y la prueba aportada. Por consiguiente, corresponde declarar la nulidad de la citada resolución en lo que a aquél respecta quedando sin efecto las consecuencias a las que diera lugar (en igual sentido, esta Cámara, esta Sala, causa nº 16652/08 in re "Tomás Hnos. S.A. c/ EN- ONCCA-Resol. 1487/08 s/ Amparo", sentencia del 19/03/2009; Sala II, causa nº 15294/11 in re "Lartirigoyen y Compañía SA c/ EN-Mº Economía – ONCAA- Resol. 1487/08 y 5581/10 (S01255788/10) y otros s/ proceso de conocimiento", sentencia del 06/05/2014). …"*.

Que lo resuelto por la Sala III de la CNACAF se encuentra firme a la fecha de la presente, conforme surge del Expediente 21.881/2009 al ingresar en el Sistema de Consulta Web del Poder Judicial de la Nación (http://scw.pjn.gov.ar). (ver Acuerdo de fecha 11/05/2017 mediante el cual se resuelve rechazar el recurso extraordinario deducido por el fisco, quedando firme el pronunciamiento emitido por la Sala III de la CNACAF en fecha 16/03/2017).

Que, en consecuencia, teniendo en consideración lo expuesto y atento el estado procesal de la mencionada causa, en la que se ha declarado la nulidad de las Resoluciones ex ONCCA 1487/08 y 2463/09, no cabe más que aplicar al caso lo resuelto en los autos "NOBLE ARGENTINA S.A. c/EN-ONCCA-Resol 2463/09 s/Proceso de Conocimiento" Expte. 21881/2009, y remitirse a los fundamentos expuestos en la sentencia allí dictada.

Que, a mayor abundamiento, resulta oportuno señalar que el propio servicio aduanero, en el trámite del expediente de repetición (SIGEA N° 17114-6267-2016), informó que *"… corresponde repetir los derechos de exportación abonados en la destinación 08008EC01006067Y por la suma de u$s 74.060,51 al tipo de cambio $/u$s 4,205 siendo en moneda de curso legal $311.424,44 (…) Por otra parte la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal ha resuelto mediante sentencia del 16/03/17, declarar la nulidad de las resoluciones N° 1487/08 y 2463/09 (ONCCA); por lo cual no es aplicable la habilitación para aplicar derechos de exportación entre la diferencia de alícuotas, en más, entre la fecha de la DJVE y la oficialización del permiso de embarque como lo establece la Ley 26351 vigente a partir del 16/01/08 (en este caso del 35%)."* (ver fs. 51 del SIGEA N° 17114-6267-2016)

Que por los motivos expuestos en el considerando VII, y debido a la nulidad de la resolución ex ONCCA 1487/08 declarada por la justicia federal, que torna nulo asimismo el cargo N° 77/2008 formulado a su amparo, resulta procedente la solicitud de devolución efectuada por la actora.

IX.- Que en cuanto a la moneda en que deberá llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la actora, ha sentenciado el Máximo Tribunal en los autos caratulados "Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA" C1242, XLIX lo siguiente: *"7°) Que, sentado lo que antecede, cabe poner de relieve que en el caso de autos (confr. fs. 93/112 del expediente administrativo 13289-17409-2008 y lo señalado por la cámara a fs. 87 vta.), los tributos cuya restitución se admitió fueron abonados en pesos, producto de haberse convertido el importe de los dólares estadounidenses al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago, de acuerdo con lo dispuesto por el art. 20 de la ley 23.905. En consecuencia, la devolución debe efectuarse en la misma moneda nacional en que fue hecho el pago, pues -de acuerdo con la doctrina del precedente E.222.XLI. "Editorial Perfil S.A.", sentencia del 12 de agosto de 2008-, en las condiciones indicadas, no existe suma alguna que deba ser devuelta en dólares estadounidenses ni que deba ser transformada a pesos en los términos del decreto 214/02….8°) Que, a mayor abundamiento, el art. 809 del Código Aduanero -que regula la devolución de los tributos que el Fisco ha cobrado indebidamente- establece expresamente que la Aduana "devolverá directamente los importes que hubiere percibido indebidamente en concepto de tributos" (el subrayado no corresponde al original). 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 (ver fs. 16 de las act. adm. SIGEA N° 17114-6267-2016).

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

Para el caso, las tasas de interés aplicable a dichas sumas serían las fijadas por las resoluciones 314/04 y 841/10 atento a que la solicitud de repetición de la actora es de fecha 08/09/16- la cual aplicaría hasta la entrada en vigencia de la resolución ex MH 598/2019 (01/08/2019), y posteriormente, las tasas de interés establecidas por las res. ME 559/22, 3/24 y 199/25 de acuerdo con la vigencia temporal de esas normas (art. 9 de la res. ME 559/22, art. 10 de la res. ME 3/24 y art. 6° de la res. ME 199/25).

Sin embargo, no puede desconocerse que la tasa de interés fijada por el art. 811 del C.A, es claramente insuficiente para mantener el valor del capital abonado en demasía desde el inicio del reclamo (en el año 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 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 08/09/2016 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.

XI.- Que, en consecuencia de todo lo antes expuesto, corresponde revocar la resolución apelada y hacer lugar a la devolución de la suma de **TRESCIENTOS ONCE MIL CUATROCIENTOS VEINTICUATRO PESOS CON CUARENTA Y CUATRO CENTAVOS ($311.424,44.-)** pagados en concepto de derechos de exportación abonados en demasía, suma a la que deberán adicionarse los intereses desde el 08/09/2016 hasta la fecha de su efectivo pago, de conformidad con lo dispuesto en el considerando precedente.

XII.- Que, en cuanto a las costas, corresponde imponerlas a la parte vencida.

Por lo expuesto, voto por:

1.- Revocar la Resolución Nº 426/2019 (AD CAMP), dictada por el Jefe del Departamento Aduana de Campana en la Actuación N° 17114-6267-2016.

2.- Hacer lugar a la devolución de la suma de TRESCIENTOS ONCE MIL CUATROCIENTOS VEINTICUATRO PESOS CON CUARENTA Y CUATRO CENTAVOS ($311.424,44.-), a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del CA que deberán computarse desde el 08/09/2016 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago.

3.- Costas a la vencida.

Los Dres. Pablo Garbarino y Christian González Palazzo dijeron:

Que adhieren al voto del Dr. Segura.

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

1.- Revocar la Resolución Nº 426/2019 (AD CAMP), dictada por el Jefe del Departamento Aduana de Campana en la Actuación N° 17114-6267-2016.

2.- Hacer lugar a la devolución de la suma de TRESCIENTOS ONCE MIL CUATROCIENTOS VEINTICUATRO PESOS CON CUARENTA Y CUATRO CENTAVOS ($311.424,44.-), a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del CA que deberán computarse desde el 08/09/2016 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago.

3.- Costas a la vencida.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la D.G.A., en la forma de estilo.

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: 2025.12.10 23:12:25 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: 2025.12.12 15:38:17 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: 2025.12.15 16:31:46 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: 2025.12.15 16:32:18 -03:00