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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-140272414-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 18 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; 39264-A; VOLKSWAGEN ARGENTINA SA

Reunidos los Vocales miembros de la **Sala "E"**, Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante) y Dres. Héctor H. Juarez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **"Volkswagen Argentina SA c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso por retardo" expte. Nº 39.264-A.**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 14/20 la firma recurrente, por apoderado, interpone recurso de apelación por retardo en los términos del art. 1159 del Código Aduanero a fin de que este Tribunal se avoque al conocimiento de la **Actuación SIGEA Nº 13289-1008-2011**, atento la excesiva demora incurrida por la DGA, en el dictado de su resolución definitiva y solicita que se haga lugar a la repetición de la suma de **u$s 17.674,18** con más los intereses devengados a partir del **14/01/2011**, con costas.

Hace referencia a los antecedentes de la causa y alude que el **14/01/2011** inició el procedimiento de repetición, de acuerdo con el artículo 1068 del Código Aduanero, con el fin de solicitar la devolución de la suma antes mencionada con más sus intereses, la cual fuera abonada en exceso bajo el concepto de derecho de importación extrazona en los siguientes despachos de importación definitiva: **10001 CR3000327K (items 91 y 175); 10001ICR3000328L (176 y 93): 10001ICR030335J (ítems 92 y 175); 10001CR1000049J (item 97): 10001ICR3000341G (items 108, 175, 107, 101, 116 y 154) ; 10001ICR3000342H (items 181 y 93); 10001ICR3000356M (items 100, 107, 106, 173, 152 y 115); 10001ICR3000365M (items 179, 111, 110, 104, 152 y 135); 10073IG04001902N (item 1); 10001ICR1000053E (item 116) y 10001ICR1000055G (item 93)**. Indica que la solicitud de devolución tiene como sustento el artículo 809 del Código Aduanero, por cuanto en los despachos mencionados se abonó el derecho de importación extrazona según las alícuotas del 14% y 18%, cuando correspondía aplicar la alícuota del 2%. Manifiesta que la alícuota reducida está contemplada en el Acuerdo de Complementación Económica N°14 y sus respectivos protocolos, en los que se establece que ciertas autopartes no producidas en el ámbito del Mercosur, cuando sean importadas para la producción, tributarán un arancel del 2%. Explica que en el ámbito del acuerdo el Ministerio de Economía y Producción dictó la Resolución n°497/2004 en la cual se agregó el listado de las posiciones arancelarias alcanzadas con el beneficio arancelario que luego fue modificada por la Resol 6/2005, sustituida por la Resolución n°438/2006 (BO

16/11/2006). Afirma que las posiciones arancelarias documentadas en los despachos de importación que forman parte de la solicitud de repetición se encuentran en el anexo de la resolución 438/2006, por lo que resulta aplicable la alícuota del 2%, resultando procedente su devolución. Analiza el art. 20 de la Ley 23.905 y la RG AFIP 3271. Sostiene que es errado el análisis normativo expuesto en el fallo de la de la CSJN "Cencosud SA" y concluye que, es de toda justicia la devolución de las sumas a restituir en dólares estadounidenses. Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal. Solicita que se haga lugar a la acción de repetición, con costas

II.- Que a fs. 30/32, esta **Sala "E"**, obra el pronunciamiento por el que se resolvió: *I.- Habilitar la instancia de este Tribunal Fiscal en los términos del art. 1159 del CA con relación al procedimiento de repetición que dio origen al expte. SIGEA13289-1008-2011. II.- Del recurso interpuesto a fs. 1/20 córrase traslado a la Dirección general de Aduanas por el plazo de treinta días: Por Prosecretaría de Registro adjúntense a la cédula de notificación las actuaciones administrativas SIGEA 13289-1008-2011"*.

III.- Que a fs. 37/38 y vta la representación fiscal contesta el traslado conferido, niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria, que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Cita y explica el art. 1159 del CA. Advierte que del análisis de la actuaciones administrativas surge que si bien la Aduana no ha dictado resolución definitiva, si ha realizado todas las diligencias necesarias e informes para el dictado de dicho acto. Hace un racconto de lo sucedido en sede administrativa, remitiendo a los informes y pases realizados. Cita jurisprudencia de la CSJN y doctrina que avalan su postura. Señala que a través del recurso interpuesto por la actora, se saca del juez natural a la causa. Agrega que el procedimiento está claramente normado por la legislación aduanera, y el servicio aduanero cuenta con áreas específicas para decidir sobre el procedimiento de repetición, que obligatoriamente deben expedirse ante un reclamo como el de autos. Solicita que se rechace la solución intentada con costas.

IV- Que a fs. 51 se elevan los autos a la Sala "E", y a fs. 52 se los pasa a sentencia.

V.- Que las actuaciones administrativas correspondientes a la presente causa **-SIGEA 13289-1008-2011-** se inician el **14/01/2011** con el escrito presentado por la actora por el que promueve **procedimiento de repetición** por la **suma de U$D 17.674,18**, abonados -supuestamente- en demasía en concepto de derechos de importación, en las destinaciones –**10001 CR3000327K (items 91 y 175); 10001ICR3000328L (176 y 93): 1 0001ICR030335J (ítems 92 y 175); 10001CR1000049J (item 97): 10001ICR3000341G (items 108, 175, 107, 101, 116 y 154) ; 10001ICR3000342H (items 181 y 93); 10001ICR3000356M (items 100, 107, 106, 173, 152 y 115); 10001ICR3000365M (items 179, 111, 110, 104, 152 y 135); 10073IG04001902N (item 1); 10001ICR1000053E (item 116) y 10001ICR1000055G (item 93)**, con más los intereses que se devenguen a partir de la presentación realizada, toda vez que las mercaderías declaradas debieron tributar un arancel del 2% conforme lo dispuesto en la Res. N° 438/2006. Acompaña como Anexo I la planilla con el detalle de las destinaciones (v. fs. 5/6) y a fs. 8/52 obran copias de las mismas. A fs. 53, el 18/02/2011 la actora solicita que se remitan las actuaciones a la Aduana Domiciliaria y/o Aduana de Ezeiza, a los efectos de que se agreguen las carpetas de los despachos de importación en trato. A fs. 56 se tiene por deducida la solicitud de repetición y por agregada parcialmente la documentación (DI con la foja correspondiente al item cuya repetición solicita). A fs. 64/106 se agregan las planillas de consulta de declaración detallada y de presupuesto general, a fs. 107 la recurrente solicita se resuelva. A fs. 113/115 y 116 obra el informe de la División Clasificación Arancelaria y División Arancel Informático y, el 31/7/18 se remiten las actuaciones a la División Dictámenes, estado en el que se reciben en este Tribunal.

VI.- Que corresponde determinar en autos si procede o no la devolución de la sumas abonadas en concepto de derechos de importación extrazona, en relación a los despachos contenidos en el **SIGEA 13289-1008-2011** (**DI**

Nros 10001 CR3000327K (items 91 y 175); 10001ICR3000328L (176 y 93): 10001ICR030335J (ítems 92 y 175); 10001CR1000049J (item 97): 10001ICR3000341G (items 108, 175, 107, 101, 116 y 154) ; 10001ICR3000342H (items 181 y 93); 10001ICR3000356M (items 100, 107, 106, 173, 152 y 115); 10001ICR3000365M (items 179, 111, 110, 104, 152 y 135); 10073IG04001902N (item 1); 10001ICR1000053E (item 116) y 10001ICR1000055G (item 93)), mediante los cuales la actora documentó la importación para consumo de piezas, partes o componentes para la producción de automóviles, mercadería clasificada en las P.A. **8412.29.00, 9031.80.99, 8481.20.90, 8501.31.10** y **8708.40.90.**

Que la importadora pretende la devolución de la diferencia abonada demasía, resultante de la aplicación de la alícuota del régimen general (14% o 18%, según el caso) que liquidó el SIM y que pagó al oficializar cada una de las operaciones involucradas en la causa y la alícuota reducida del 2%, que a su criterio correspondía aplicar, con fundamento en la RG 497/2004 del Ministerio de Economía y Producción y sus modificatorias.

VII.- Que en ese sentido, cabe mencionar que el sistema de la declaración previa 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 necesariamente a su verificación conforme el canal de selectividad asignado.

Que para que este sistema funcione, la declaración contenida en la solicitud de destinación de importación, una vez registrada por el servicio aduanero, deviene inalterable.

Que, sin embargo, en el caso de autos 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.

Que conforme surge de la **Actuación SIGEA n°13289-1008-2011**, mediante las **Notas n°211/2018 (DV ARIN)** y **n°453/2018 (DV EDIM)** de fs. 116, el servicio aduanero concluyó que las posiciones arancelarias de la mercadería involucrada en la causa se encontraban negociadas por el Régimen de Política Automotriz en los términos del A.A.P.C.E. n°14, pudiendo gozar de los beneficios de la Resolución 497/04 y modificatorias, siempre y cuando utilizare el código de la ventaja “REGARTES2”y se trate de un CUIT habilitado por la Dirección Nacional de Industria como fabricante en los términos de la Nota Externa Nro 8/05 DGA y el origen de las mismas no provenga de los Paises firmantes de dicho Acuerdo.

Que, si bien es cierto que la actora no hizo uso de la ventaja “REGPARTES2”, si documentó mercaderías cuyas posiciones arancelarias se encontraban beneficiadas por la reducción arancelaria.

Que asimismo 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, era 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, 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 “REGARTES2” 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 en este aspecto.

VIII.- Que la actora se agravia por cuanto considera en el caso perjudicial la aplicación del fallo "Cencosud SA" de la CSJN.

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos "Cencosud S.A. (TF 29.535-A) c/ Dirección General de Aduanas", del 15/5/2014, en el Considerando 7° sostuvo que: *"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".

IX.- Que, por lo expuesto, corresponde hacer lugar a la repetición presentada por la firma "**Volkswagen Argentina SA"**, mediante la **Actuación SIGEA N° 13289-1008-2011**, respecto de los **DI Nros 10001 CR3000327K (items 91 y 175); 10001ICR3000328L (176 y 93): 10001ICR030335J (ítems 92 y 175); 10001CR1000049J (item 97): 10001ICR3000341G (items 108, 175, 107, 101, 116 y 154) ; 10001ICR3000342H (items 181 y 93); 10001ICR3000356M (items 100, 107, 106, 173, 152 y 115); 10001ICR3000365M (items 179, 111, 110, 104, 152 y 135); 10073IG04001902N (item 1); 10001ICR1000053E (item 116) y 10001ICR1000055G (item 93)**, aclarando que 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.

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".

Que en ese sentido, los arts. 811 y 812 del CA no contienen la fórmula de cálculo de los intereses devengados a causa de importes indebidamente pagados en concepto de tributos, quedando delegado a la Secretaría de Hacienda la reglamentación y disponiendo que el monto asignado no podrá exceder, en el momento de su fijación, del doble de la que percibiere el Banco de la Nación Argentina para el descuento de documentos comerciales.

Que así las cosas, mientras el legislador delegó a favor del ejecutivo la competencia para dotar de flexibilidad al sistema legal, el organismo administrativo perpetró que en todos los casos por venir se sufragará el 0,5 mensual de tasa de interés para los casos de repetición (Res. 841/10) sin atender al fenómeno inflacionario y desatendiendo la finalidad resarcitoria de la institución bajo examen.

Que, cabe concluir entonces que, al no tener una norma de referencia, por no poder sustituirse la discrecionalidad del legislador en los términos mencionados, no cabe otro remedio que aplicar el criterio sentado por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal Sala II, “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.

Que por ende, corresponde aplicar al caso la siguiente tasa de interés:

- Desde el reclamo a la DGA -fecha del pedido de repetición- hasta la puesta en vigencia de la resolución ex MH 598/2019, según la tasa pasiva promedio mensual que publica el Banco Central de la República Argentina;

- A partir del 01.08.2019 y hasta el 31.08.2022, según lo normado por la resolución del ex MH 598/2019;

- A partir del 01.09.2022, conforme la tasa prevista en los artículos 4 y 6 de la resolución del ME 559/2022;

- A partir del 01.02.2024, conforme lo establecido en la Resolución ME 3/2024 y, en su caso, por las normas que la reemplacen según el lapso de devengamiento de tales accesorios.

XI.- Que en razón de lo expuesto, corresponde hacer lugar a la repetición presentada por la firma “**Volkswagen Argentina SA”**, mediante la **Actuación N°13289-1008-2011**, respecto de los **DI Nros 10001 CR3000327K (items 91 y 175); 10001ICR3000328L (176 y 93): 10001ICR030335J (ítems 92 y 175); 10001CR1000049J (item 97): 10001ICR3000341G (items 108, 175, 107, 101, 116 y 154) ; 10001ICR3000342H (items 181 y 93); 10001ICR3000356M (items 100, 107, 106, 173, 152 y 115); 10001ICR3000365M (items 179, 111, 110, 104, 152 y 135); 10073IG04001902N (item 1); 10001ICR1000053E (item 116) y 10001ICR1000055G (item 93)**, aclarando que la devolución de lo abonado indebidamente, deberá realizarse en pesos, con más los intereses indicados en el Considerando XI que antecede, que deberán computarse desde el 14/01/2011 –fecha en que la actora presentó la solicitud de devolución- hasta la fecha de efectivo pago. Costas a la DGA.

Por ello, VOTO POR:

Hacer lugar a la repetición presentada por la firma **Volkswagen Argentina SA**, mediante la **Actuación N°13289-1008-2011**, respecto de los **DI Nros 10001 CR3000327K (items 91 y 175); 10001ICR3000328L (176 y 93): 1 0001ICR030335J (ítems 92 y 175); 10001CR1000049J (item 97): 10001ICR3000341G (items 108, 175, 107, 101, 116 y 154) ; 10001ICR3000342H (items 181 y 93); 10001ICR3000356M (items 100, 107, 106, 173, 152 y 115); 10001ICR3000365M (items 179, 111, 110, 104, 152 y 135); 10073IG04001902N (item 1); 10001ICR1000053E (item 116) y 10001ICR1000055G (item 93)**, aclarando que la devolución de lo abonado indebidamente, deberá realizarse en pesos, con más los intereses indicados en el Considerando XI que antecede, que deberán computarse desde el 14/01/2011 -fecha en que la actora presentó la solicitud de devolución- hasta la fecha de efectivo pago. Costas a la DGA.

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

I.- Que me remito a los Considerandos l a IX del Voto de la Dra. Sarquis.

II.- Que, en cambio, en cuanto a lo dispuesto en el Considerando X del voto precedente, con respecto a la tasa de interés aplicable, cabe señalar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido en autos "Arcana,

Orazio s/ demanda de repetición objetos suntuarios" del 18/3/1986 que "resulta obvio el interés común en el pago puntual de los impuestos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, interés que justifica la elevación de las tasas más allá de lo normal, elevación que -por otra parte- no beneficia a personas determinadas, sino a la comunidad toda" (Fallos 308:283).

Que en materia aduanera ese mismo criterio se sostuvo en autos "Neumáticos Goodyear SA (TF 8659-A) c/ANA" del 9/11/2000 (Fallos 323:3412), el cual fue ratificado por la actual conformación del Máximo Tribunal en materia de tributos provinciales en los autos "Desarrollos al Costo SRL c/ Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa de inconstitucionalidad" del 2/5/2019.

Que en virtud de lo expuesto, considero que resultan de plena aplicación los arts. 811 y 812 del C.A., y en consecuencia, las tasas previstas por las resoluciones dictadas por el entonces Ministerio de Economía, que se encontraban vigentes desde la fecha de la solicitud de devolución (14/01/11) hasta la fecha de su efectivo pago.

III.- Que, por lo tanto, adhiero a lo resuelto por la Dra. Sarquis en cuanto hace lugar a la devolución de la suma abonada indebidamente en pesos, con la salvedad de que a los intereses del art. 811 del C.A. deben aplicarse las tasas previstas por las resoluciones dictadas por el entonces Ministerio de Economía, que se encontraran vigentes desde la fecha de la solicitud de devolución (14/01/11) hasta la fecha de su efectivo pago.

IV.- Asimismo, adhiero en cuanto a la imposición de costas a la Dirección General de Aduanas.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al Voto del Dr. Juárez.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

Hacer lugar a la repetición presentada por la firma **Volkswagen Argentina SA**, mediante la **Actuación N°13289-1008-2011**, respecto de los **DI Nros 10001 CR3000327K (items 91 y 175); 10001ICR3000328L (176 y 93): 1 0001ICR030335J (ítems 92 y 175); 10001CR1000049J (item 97): 10001ICR3000341G (items 108, 175, 107, 101, 116 y 154) ; 10001ICR3000342H (items 181 y 93); 10001ICR3000356M (items 100, 107, 106, 173, 152 y 115); 10001ICR3000365M (items 179, 111, 110, 104, 152 y 135); 10073IG04001902N (item 1); 10001ICR1000053E (item 116) y 10001ICR1000055G (item 93)**, aclarando que la devolución de lo abonado indebidamente, deberá realizarse en pesos, con más los intereses previstos en el art. 811 del C.A. a las tasas establecidas por las resoluciones dictadas por el entonces Ministerio de Economía, que se encontraran vigentes desde la fecha de la solicitud de devolución (14/01/11) hasta la fecha de su efectivo pago, con costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 20-04529633-5 (Dr. Rodríguez Larreta) y a la representación fiscal en el CUIT 33-69345023-9 (DGA) y oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.12.17 14:03:16 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: 2025.12.18 12:57:10 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.12.18 15:14:27 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.18 15:14:54 -03:00