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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-140811594-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 19 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA SALA "E"; EX-2019-78179466-APN-SGASAD#TFN; DU PONT ARGENTINA S.R.L.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Héctor Hugo Juárez, Juan Manuel Soria y Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), y con la presidencia a cargo del Vocal nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: **EX-2019-78179466-APN-SGASAD#TFN (DU PONT ARGENTINA S.R.L.).**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que se presenta por apoderado la firma DU PONT ARGENTINA S.R.L. e interpone recurso de apelación contra la resolución nro. RESFC-2019-1-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, recaída en la actuación SIGEA 13289-35703-2009, dictada por el Director de la Aduna de Ezeiza, en cuanto autoriza la devolución que fuera solicitada en dólares, en concepto de derechos de importación abonados en exceso, en pesos al tipo de cambio vigente al día de registro de las operaciones, lo que considera confiscatorio y violatorio del derecho constitucional de propiedad. Entiende que no debe aplicarse la doctrina de la Corte surgida en la causa “CENCOSUD” por haberse modificado sustancialmente las circunstancias existentes al momento de su dictado. Manifiesta que debido a las condiciones inflacionarias imperantes se produce sin ningún tipo de duda un “enriquecimiento sin causa” en favor del fisco y a su costa, quien luego de años de discusiones y a pesar del reconocimiento del organismo que exigió el reclamo, que el mismo no correspondía, se ve obligado a recibir un importe notoriamente devaluado que no se asemeja en nada en términos “adquisitivos” respecto del importe que se vio obligado a erogar. Señala que resulta evidente que con los $4.224,67 que la aduana ha resuelto devolver en concepto de capital no se adquieren los mismos bienes que con u$s 1.438,85 cuyo equivalente oportunamente erogó, toda vez que, al no haberse permitido en la práctica cancelar las obligaciones tributarias en dólares estadounidenses, se vio obligado al pago de su equivalente en pesos, en consecuencia, la confiscación del derecho de propiedad resulta manifiesta. Solicita que se le restituyan, en concepto de derechos de importación, las sumas indebidamente exigidas por el organismo,

quien expresamente lo ha reconocido, por un importe equivalente a u$s 1.438,85, a ser abonado en pesos al tipo de cambio vigente al día anterior al pago. Sostiene que no corresponde la aplicación de la doctrina sentada en el precedente “CENCOSUD”, por resultar en el caso confiscatoria, irrazonable y violatoria del derecho de propiedad. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada en cuanto fue materia de agravios.

II.- Que se presenta el Fisco nacional y contesta el traslado conferido. Efectúa un breve relato de los hechos ocurridos en sede administrativa. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Señala que la parte actora al expresar agravios centra sus cuestionamientos en torno a que la devolución de las sumas abonadas en demasía en relación a las Destinaciones nros. 04 001 IC04 054866 Y (sic), 04 001 IC04 009801 J, 04 073 IC04 008938 F y 04 001 IC04 069645 V sea convertida a pesos a su valor histórico, por lo que el rechazo de la devolución intentada en relación de las demás destinaciones no se encuentra discutido. Indica que lo aquí cuestionada ha sido resuelto por la Corte Suprema en la causa “CENCOSUD SA (TF. 29535-A) C/ DGA S/ REC. EXTRAORDINARIO, S.C., C1242, L.XLIX”, tal como lo reconoce la propia actora. Menciona que conforme dicho precedente, si bien los derechos se expresan en dólares estadounidenses, es al solo efecto de enunciar los valores involucrados en una única divisa de uso habitual en el comercio internacional, pero lo cierto es que se abonan siempre en pesos de curso legal, y la devolución debe concretarse en la misma moneda. Entiende que no resulta de aplicación el art. 20 de la ley 23.905, que solo regula el modo en el cual el deudor de una obligación tributaria puede hacer efectiva la misma al Fisco Nacional, pero de ninguna manera indica que la devolución de lo percibido en demasía deba efectuarse en pesos convertidos al tipo de cambio vigente al día anterior al efectivo pago, como pretende la actora. Agrega que nos encontramos frente a normas de Orden Público y que le compete al Fisco nacional preservar la renta fiscal y abrogar por la indisponibilidad del crédito público. Indica que el art. 809 del CA establece expresamente que la Aduana “devolverá directamente los importes que hubiere percibido indebidamente en concepto de tributos”, por lo que si se percibió un importe en pesos, no hay razón para que, si procede su devolución, se origine para el Fisco una deuda en dólares. Cita nuevamente la doctrina emanada del precedente “CENCOSUD”, transcribiendo las partes que estima pertinentes. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita se confirme la resolución apelada, con expresa imposición de costas.

III.- Que con fecha 17/12/19 se tiene por contestado el traslado conferido y por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Con fecha 9/3/20 se abre la causa a prueba. Con fecha 19/12/25 se declara cerrado el período probatorio y se elevan los autos a la Sala “E”, asimismo, pasan a sentencia al no existir méritos para alegar.

IV.- Que las actuaciones nros. 13289-35703-2009, se inician a fs. 1/5 y vta. con la solicitud de devolución de tributos presentada el 29/12/2009, por la firma DU PONT ARGENTINA S.R.L., en relación a las destinaciones que indica en el anexo agregado a fs. 10/14. A fs. A fs. 15 se deja contancia de los motivos de la demora en el trámite de las actuaciones. A fs. 16 y vta. la firma recurrente acompaña la documental solicitada, la que obra agregada a fs. 21/52. A fs. 53 la firma importadora solicita pronto despacho. A fs. 54 se tiene por iniciado el procedimiento de repetición en tiempo y forma. Se acumula el Alcance nro. 13289-35703-2009/1. A fs. 55 mediante Nota DV TRIB nro. 57/18 se agrega a fs. 57/60 (refoliado), copia de la sentencia del TFN que hace lugar al recurso de amparo oportunamente interpuesto. A fs. 61 y vta se agregan impresiones de mails internos. A fs. 63/73 se agregan el listado de afectación de depositos correspondientes a las destinaciones en trato. A fs. 74/79 se glosan impresiones de pantalla de “Resumen de Devolución Cargada”, “Datos de Devolución – Formulario: 7458 – DEVOLUCIÓN DE TRIBUTOS” y “DEVOLUCIONES AUTORIZADAS PARA EL FORMULARIO 7458”. Se acumula el Alcance nro. 13289-35703-2009/5. A fs. 80 (refoliado) se solicita se agregue el sobre

contenedor de la destinación 04 001 IC04 043755 P, el que se glosa a fs. 82 (refoliado). Se acumula el Alcance nro. 13289-35703-2009/4. A fs. 84 (refoliado) se solicita se agregue el sobre contenedor de la destinación 04 001 IC05 009060 H, el que se glosa a fs. 85 (refoliado). Se acumula el Alcance nro. 13289-35703-2009/3. A fs. 86 y 88 (refoliado) se solicita se agregue el sobre contenedor de la destinación 04 073 IC04 008938 F, el que se glosa a fs. 89 (refoliado). Se acumula el Alcance nro. 13289-35703-2009/2. A fs. 91 (refoliado) se solicita se agregue los sobres contenedores de las destinaciones 04 001 IC04 054866 U (obrante a fs. 96), 04 001 IC04 009801 J (obrante a fs. 97), 04 001 IC04 095012 X (obrante a fs. 98), 04 001 IC04 094613 Y (obrante a fs. 99), 04 001 IC04 094991 A (obrante a fs. 100), 04 001 IC05 009060 H, 04 073 IC04 008938 F, 04 001 IC04 043755 P y 04 001 IC04 069645 V. A fs. 101 (refoliado) por Nota 66/2018 (SE TSCF) se iforma los motivos por los cuales no se pudieron acompañar los sobres contenedores de las destinaciones faltantes. A fs. 103/104 por notas conjuntas nros 123/18 (DV EDIM) y 48/18 (DV ARIN) se expiden las áreas técnicas. A fs. 106/107 se emite el Dictámen nro. 96/18 (DV DRTA). A fs. 108 por Nota nro. 872/2018 (SE RECA) se da intervención a la División Bienes Intermedios y de Consumo. A fs. 109/111 obran impresiones de pantalla del SIM. A fs. 112/113 luce liquidación de la diferencia que corresponde devolver. A fs. 114 por Nota nro. 35/18 (SE IQYF) inteviene la mencionada División en cumplimiento con la Resolución General 2365/2017. A fs. 116 y vta. obra Informe Ejecutivo. A fs. 117 y 118 por Notas 1115/2018 (SE RECA) y 589/18 (DV CEXA) se elva el proyecto de resolución a la Aduana de Buenos Aires, el que luce ensobrado a fs. 119. A fs. 120 se remite el proyecto a la Dirección Aduana de Ezeiza. A fs. 121/123 obran Notas nros. 2386/2018 (SE RECA), 05/2018 (DV CEXA) y 214/2019 (DV EXAE) con distintas remisiones. A fs. 124/126 se dicta la resolución RESFC-2019-1-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM apelada en la especie. A fs. 128/131 la aquí actora se notifica de la resolución y acredita la interposición de recurso ante este Tribunal.

V.- Que en la resolución apelada se resolvió hacer lugar a la devolución solicitada por la actora solo respecto de las destinaciones 04 001 IC04 0054866 U, 04 001 IC04 0009801 J, 04 073 IC04 008938 F y 04 001 IC04 069645 V, en pesos con más los intereses del art. 811 del CA que se computan a partir del 29/12/09, fecha en que la recurrente inició el procedimiento de repetición. La actora centra sus agravios en la moneda en que se ordena la devolución, sin agraviarse respecto de las destinaciones de importación respecto de las cuales no se hizo lugar a la devolución solicitada, por lo que la cuestión de autos radica en resolver si la devolución de los importes pagados en demasía en concepto de incremento del 1,5% del AEC, debe efectuarse en pesos o en dólares.

Que el art. 20 de la ley 23.905 establece que *"Los derechos de importación, los derechos de exportación, así como los demás tributos que gravaren las importaciones y las exportaciones se determinarán en dólares estadounidenses. El pago podrá efectuarse en la mencionada moneda, en bonos de crédito a la exportación de acuerdo a las normas vigentes, o en australes. En este último caso la equivalencia se determinará conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago."*

Que la CSJN en el fallo del 15/05/2014 recaído en la causa "Cencosud SA. (TF 29.535-A) c/DGA" dijo, en el Considerando 7°) *"…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 E222XLI "Editorial Perfill SA", 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 hubiera 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 por aplicación al caso del referido fallo de la CSJN corresponde rechazar los agravios de la actora y confirmar el fallo apelado en cuanto ordena la devolución en pesos de los importes percibidos en demasía con relación a los despachos de importación involucrados en la causa.

Que en virtud de todo lo expuesto, **VOTO POR:**

Confirmar la resolución RESFC-2019-1-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, recaída en las actuaciones nro. 13289-35703-2009, con costas a la actora vencida (art. 1163 CA).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Me remito a los considerandos I a IV del voto del Dr. Héctor Hugo Juárez.

II.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -1/19-, en cuanto ordena devolver la suma de $4.224,67, se ajusta a derecho.

La actora centra su agravio en la moneda en la que fue ordenada su devolución, manifestando que corresponde la devolución de U$S1.438,85, suma que deberá ser abonada en pesos al tipo de cambio del día anterior a su efectivo pago, con más los intereses correspondientes.

Aclarado ello, se advierte que la controversia de autos tiene como punto focal la aplicación del precedente de la Corte Suprema *in re* "CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A c/ DGA)" del 15.05.14 (ver aquí: https://sjconsulta.csjn.gov.ar/sjconsulta/documentos/verDocumentoByIdLinksJSP.html?idD ocumento=7111951).

No comparto el criterio sentado por la Corte en el referido precedente, conforme los fundamentos expuestos en mis votos disidentes en las causas "MONSA S.R.L." (Expte. 32.261-A, sentencia del 03.07.19), "TETRA PAK SRL" (Expte. 38.243-A, sentencia del 21.08.19), "CURCIJA S.A." (Expte. 30.506-A, sentencia del 30.08.19) y "COFCO International Argentina S.A." puntos VI y VII (EX-2021-108212085-APN-SGASAD#TFN, sentencia del 18.10.22), los que se consideran integrando y fundamentando este pronunciamiento.

No resulta ocioso recordar, una vez más, que, cuando el primer párrafo del art. 20 de la ley 23.905 se establece que los tributos aduaneros se *determinarán* en dólares, el legislador usa una expresión técnica, precisa, propia de nuestra legislación tributaria -determinación-, *comprensiva* tanto de: **a)** los procedimientos de *deficiencia* fiscal (cuando hay una deuda del contribuyente con el Fisco) que tramitan mediante los procedimientos de determinación de oficio (en materia impositiva) o impugnación (en materia aduanera); **b)** los procedimientos de *repetición* de impuestos (cuando el contribuyente los pagó en exceso, generándose un crédito fiscal a su favor que el estado debe honrar). *Ambos procedimientos* -impugnación y repetición- tienen carácter jurídico de determinación, expresión técnica usada por el legislador en los arts. 11, 14, 16, 81, 83 y concordantes de la ley 11683, como en las normas respectivas del Código Aduanero, del Acuerdo de Valor del GATT y demás legislación tributaria (ver mis votos referidos *supra*). Se trata de la misma expresión técnica utilizada por el legislador en el primer párrafo del art. 20 de la ley 23.905, no pudiendo aducirse su inconsecuencia o imprevisión (Fallos: 315:1922; 321:2021 y 2453; 322:2189; 329:4007, entre otros).

La palabra "determinación", pese a lo que sostiene la Corte en el considerando 6º de "CENCOSUD", no se limita a los montos "adeudados por los contribuyentes", ni puede confundirse con la franquicia -de carácter *liquidatario*-

del párrafo segundo del mismo art. 20 de la ley 23.905, que habilita a cancelar en pesos las deudas de tributos aduaneros *determinadas* en dólares.

Tratándose los tributos repetidos en autos de diferencias de derechos de exportación que se determinan en dólares (ley 23.905. art. 20, párrafo primero), ésta es la moneda en la que efectuarse su devolución, con sus intereses resarcitorios. 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.

III.- Por ello, **VOTO POR:**

1.- Revocar la resolución RESFC-2019-1-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13289-35703-2009, haciendo lugar a la devolución de la suma de U$S1.438,85, la que para su cancelación podrá convertirse a pesos conforme el tipo de cambio vendedor del día anterior a la fecha de su efectivo pago (ley 23.905, art. 20 segundo párrafo), más los intereses del art. 811 del CA.

2.- Imponer las costas a la Aduana.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que por aplicación del criterio de la CSJN adhiero al voto del Dr. Juárez.

De conformidad con el acuerdo que antecede por mayoria, SE RESUELVE:

Confirmar la resolución RESFC-2019-1-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, recaída en las actuaciones nro. 13289-35703-2009, con costas a la actora vencida (art. 1163 CA).

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.12.19 15:26:57 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: 2025.12.19 15:27:58 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: 2025.12.19 16:50:01 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.19 16:50:35 -03:00