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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-144198075-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 30 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2021-37959049; AGROEMPRESA COLON SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio Joaquín Segura (Vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados " **AGROEMPRESA COLON SA c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2021-37959049- -APN-SGASAD#TFN**.

El Dr. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso**:** determinar si se ajustan o no a derecho las Resoluciones (AD SALO) nros. 437/2020 y 21/2021. La primera condena a la actora por comisión de la infracción prevista en el art. 9 de la Ley 21.453 en relación a la DJVE 13001DJVE003607S y la segunda rechazó la solicitud repetición de tributos abonados en demasía en relación a la DJVE 13001DJVE003607S.

II.- Fundamentos de la apelación (IF-2021-37958957-APN-DTD#JGM)**:** La actora explica que de la DJVE 13001DJVE003607S sólo pudieron ser exportadas 3.600 toneladas por el PE 13057EC01006245M. Manifiesta que por cuestiones comerciales se vio en la necesidad imperiosa de solicitar ante la UCESCI una prórroga de 45 días de la DJVE a fin de cumplir con la exportación de 1.800 toneladas restantes. Sostiene que la mora del organismo en expedirse en relación a la prórroga peticionada mediante Expediente S01:0071030/2014, condujo a no poder cumplir con la exportación del 90% de la mercadería declarada en la DJVE. Alega fuerza mayor, solicitando la aplicación del art. 731 del CA. Subsidiariamente, cuestiona la liquidación de la multa. Por otra parte, señala que al momento de documentar la DJVE 13001DJVE003607S abonó los derechos de exportación respecto del 90% de la mercadería. Alega que como el incumplimiento de la DJVE se debió a causas ajenas a su voluntad solicitó la devolución de U$S 85.320 al tipo de cambio de la fecha anterior al pago, en concepto de derechos de exportación abonado en relación al saldo de mercadería de la DJVE (1.800 toneladas). Se agravia de la Resolución 21/2021 (AD SALO) que rechazó su pedido. Califica de irrisoria la tasa de interés del 0,5% mensual. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se revoque las resoluciones aduaneras apeladas, con costas.

III.- Contestación del traslado (IF-2021-84144344-APN-DTD#JGM)**:** El representante del Fisco nacional hace un resumen de lo actuado en sede administrativa y una negativa genérica de los dichos de la contraria. Destaca que la actora no niega el hecho endilgado (incumplimiento de la exportación del 90% de la mercadería declarada en la DJVE en

cuestión). Advierte que la recurrente no cumple con la carga de “onus probandi” que le compete a los efectos de lograr su exculpación. Cita jurisprudencia. Por otro lado, sostiene que la especialidad de la ley 21.453 torna inaplicable la multa mínima del art. 969 del CA. Cita una serie de causas que han receptado dicho criterio. Hace reserva del caso federal y solicita se rechace la apelación interpuesta, con costas.

IV.- Que mediante PV-2022-22750865-APN-VOCXVIII#TFN se apertura la causa a prueba. Mediante PV-2024-83379951-APN-VOCXVIII#TFN se certifica la prueba producida. Una vez declarada la clausura del período probatorio, se elevan los autos a esta Sala “F” y se ponen para alegar. Una vez agregados los alegatos de las partes, se llaman autos a sentencia.

V.- Que la Actuación 13289-20476-2015 se inicia con la solicitud de repetición de tributos en relación a la DJVE 13001DJVE003607S. A fs. 27 se eleva la causa a la Aduana de San Lorenzo. A fs. 37/38 se expide la Sección Inspección Simultánea mediante Nota 1001/16 (SIS). A fs. 42/44 se dispone la apertura del sumario por infracción prevista en el art. 9 de la ley 21.453 y se corre vista de lo actuado a la firma AGROEMPRESA COLON SA, quien resulta notificada el 24/8/2016, según constancia de fs. 46. A fs. 47, con fecha 20/2/2017, se declara la rebeldía de la imputada. A fs. 50 se presenta la exportadora y solicita se levante la rebeldía. A fs. 51 ref./111 ref. acompaña prueba documental. A fs. 112 ref. se declara el cese de la rebeldía. A fs. 176 ref./177 ref. se adjuntan impresiones de pantalla de las consultas efectuadas al SIM relacionadas con la DJVE en cuestión. A fs. 190/195 se dicta la Resolución 437/2020 (AD SALO), notificada a la actora el 2/2/2021, conforme surge de la notificación SICNEA 21057NOTI003060P de fs. 197. A fs. 198 la firma exportadora plantea aclaratoria, solicitando a la Aduana se expida sobre la repetición intentada. A fs. 200 se hace saber a la firma que se dictó la Resolución 21/2021, glosada a fs. 214/216, notificada el 9/4/2021, conforme surge del SICNEA 21057NOTI008410T obrante a fs. 202.

VI.- Que conforme surge del relato efectuado en el apartado anterior, las actuaciones administrativas vinculadas a la presente causa se iniciaron el 14/8/2015 con la solicitud de devolución de la suma de U$S 85.320 abonados en demasía en concepto de derechos de exportación en relación a 1.800 toneladas de maíz amparadas por la 13001DJVE003607S.

Que, al proceder al control de la documentación afectada a la DJVE del asunto, la Sección Inspección Simultánea detectó que, al momento de la presentación la repetición, la DJVE 13001DJVE003607S se encontraba vencida -dicho vencimiento había operado el 14/4/2014- y que no se había exportado el 90% de la cantidad declarada. En este sentido, detalló que por la destinación de exportación 13057EC01006245M se exportaron 3.798,05 TN, quedando un saldo de 1.601,95 TN -ver Nota 1001/2016 SIS de fs. 37/38 de las act. adm.-.

Que, sobre la base de lo expuesto, el Departamento Aduana de San Lorenzo, aperturó sumario contencioso por presunta infracción prevista en el art. 9 de la Ley 21.453 y corrió vista de todo lo actuado a la firma AGROEMPRESA COLON SA. Con respecto a la solicitud de devolución de derechos, entendió que resultaba improcedente, toda vez que el monto que se pretendía repetir se encontraba afectado a un procedimiento infraccional y, por lo tanto, sujeto a la resolución del mismo -ver Resolución 673/2016 (AD SALO) de fs. 42/44 de las act.-.

Que el procedimiento infraccional culminó con el dictado de la Resolución 437/2020 (AD SALO), una de las dos resoluciones apeladas en autos, que condenó a la aquí actora por comisión de la infracción tipificada en el art. 9 de la Ley 21.453 al pago de una multa de $ 455.594,58.

Que, conforme surge de la notificación SINEA 21057NOTI003060P obrante a fs. 197 de las act. adm., la actora se notificó de la Resolución 437/2020 (AD SALO) el 2/2/2021.

Que el art. 1132 del CA establece que: “1. Contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en los procedimientos de repetición y para las infracciones como así también en los supuestos de retardo por no dictarse resolución en estos dos procedimientos dentro de los plazos señalados al efecto se podrá interponer en forma optativa y excluyente: a) recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal; o b) demanda contenciosa ante el juez competente”.

Que el art. 1133 del CA dispone que: “Salvo en los supuestos de retardo, la apelación o la demanda previstas en el artículo 1132 deberán interponerse dentro del plazo de QUINCE (15) días, contado desde la notificación de la resolución”.

Que no escapa a la vista del suscripto que en el Formulario F4 TFN DGA (IF-2021-37527458-APN-SGASAD#TFN) la actora denunció como fecha de notificación de la Resolución 437/2020 el 9/4/2021, que no coincide con la fecha de efectiva notificación que surge del SICNEA 21057NOTI003060P (2/2/2021).

Que al haberse notificado de la Resolución 437/2020 (AD SALO) el 2/2/2021, el plazo para apelar ante este Tribunal vencía el 26 de febrero de 2021 a las dos primeras horas (12:30 a 14:30).

Que como la recurrente presentó el recurso de apelación el 29 de abril de 2021 (ver IF-2021-37527458-APN-SGASAD#TFN), el mismo resulta extemporáneo.

VII.- Que corresponde ahora resolver si la Resolución 21/2021 (AD SALO) que rechazó el recurso de repetición incoado por la aquí actora resulta o no ajustada a derecho.

Que como quedó expuesto en el apartado anterior la firma AGROEMPRESA COLON SA solicitó la devolución de la suma abonada en demasía correspondiente a la DJVE 13001DJVE003607S, por un importe de U$S 85.320, con fundamento en que no se exportó el 90% de la cantidad declarada en la DJVE en trato.

Que no se encuentra discutido en autos que la aquí actora abonó en forma anticipada la suma de U$S 255.960 en concepto de derechos de exportación por las 5.400 toneladas de maíz de la PA 1005.90.10.190Y (90% de DJVE 13001DJVE003607).

Que lo expuesto en el párrafo precedente surge de la impresión de pantalla “Consulta” de la liquidación 13001LMAN137112Z aportada como prueba informativa en esta instancia por la DGA (IF-2022-00506933-AFIP-SEOREX#SDGOAM), donde se lee U$S 255.960 en concepto de “PAGO 90% EN DJVE”.

Que al proceder al control documental de la DJVE en trato, la Sección Inspección Simultánea detalló por el PE 13057EC01006245M se exportaron 3.798,05 TN, de las cuales 3.600 TN (ítem 1) se incluyeron dentro del 90% prepago mediante la DJVE y 198,05 TN (ítem 2) por fuera del 90% prepago -ver Nota 1001/2016 SIS de fs. 37/38 de las act. adm.-.

Que toda vez que se pagaron los tributos por las 5.400 TN, correspondientes al 90% de la cantidad total declarada en la DJVE 13001DJVE003607 (6.000 TN), de las cuales sólo se exportaron 3.600 TN en el ítem 1 del PE 13057EC01006245M, el pago anticipado de tributos correspondiente al saldo de 1.800 TN de maíz pendiente de exportación habría quedado sin causa.

Que, en consecuencia, corresponde revocar la Resolución 21/2021 (AD SALO), debiendo procederse a la devolución de la suma abonada en más por la aquí recurrente.

VIII.- 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" (…). 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 los motivos expuestos corresponde revocar la Resolución 21/2021 (AD SALO) y hacer lugar a la repetición de la suma de CUATROCIENTOS TREINTA Y CINCO MIL CIENTO TREINTA Y DOS PESOS ($ 435.132,00), a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del CA que deberán computarse desde el 14/8/2015 -fecha de presentación de la solicitud de repetición (RE-2021-37516971-APN-SGASAD#TFN)- hasta la fecha de efectivo pago.

IX.- En relación con la tasa de interés, el art. 811 del CA 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 aplicables serían las fijadas por las resoluciones 314/04 y 841/10 -atento a que la solicitud de repetición de la actora data del 14/8/2015 -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 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).

Sin embargo, no puede desconocerse que la tasa de interés fijada por el art. 811 del CA, es claramente insuficiente para mantener el valor del capital abonado en demasía desde el inicio del reclamo (en el año 2015) 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 841/2010 cuando elevó los intereses resarcitorios y punitorios fijados en la Resolución del Ministerio de Economía y Producción 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).

Por lo cual, la aplicación de la tasa de interés del art. 811 del CA 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, consideró 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 CA 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 CA.

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 hasta la puesta en vigencia de la resolución ex MH 598/2019 (01/08/2019 hasta el 31/8/2022), y 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, en su caso, por las normas que la reemplacen en lo futuro según el lapso de devengamiento de tales accesorios.

Que, por ello, **VOTO POR:**

1.- Declarar extemporáneo el recurso de apelación interpuesto por la firma actora contra la Resolución 437/2020 (AD SALO), dictada en la Actuación SIGEA 13289-20476-2015, con costas.

2.- Revocar la Resolución 21/2021 (AD SALO) y, en consecuencia, hacer lugar a la devolución de la suma de CUATROCIENTOS TREINTA Y CINCO MIL CIENTO TREINTA Y DOS PESOS ($ 435.132,00), a la que deberá adicionarse los intereses, que deberán computarse desde el 14/8/2015 hasta la fecha de efectivo pago y de conformidad con lo dispuesto en el considerando IX, con costas.

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

El Dr. González Palazzo dijo:

Adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1.- Declarar extemporáneo el recurso de apelación interpuesto por la firma actora contra la Resolución 437/2020 (AD SALO), dictada en la Actuación SIGEA 13289-20476-2015, con costas.

2.- Revocar la Resolución 21/2021 (AD SALO) y, en consecuencia, hacer lugar a la devolución de la suma de CUATROCIENTOS TREINTA Y CINCO MIL CIENTO TREINTA Y DOS PESOS ($ 435.132,00), a la que deberá adicionarse los intereses, que deberán computarse desde el 14/8/2015 hasta la fecha de efectivo pago y de conformidad con lo dispuesto en el considerando IX, con costas.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Horacio Joaquín Segura (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.12.29 13:04:21 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: 2025.12.29 16:26:57 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: 2025.12.30 14:07:10 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: 2025.12.30 14:08:33 -03:00