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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-144262936-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 30 de Diciembre de 2025

Referencia: EX-2024-115099446- -APN-SGASAD#TFN; BUNGE ARGENTINA S.A.; Sentencia

---

AUTOS Y VISTOS:

El expediente **N° EX-2024-115099446- -APN-SGASAD#TFN,** caratulado **"BUNGE ARGENTINA S.A. c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ s/Recurso de apelación**";

CONSIDERANDO:

I.- Que se presenta la firma BUNGE ARGENTINA SA e interpone recurso de apelación contra la RESOL-2024-971-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI dictada en la Actuación EX-2023-02722403- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI mediante la cual se rechazó el reclamo de repetición por el monto de $1.722.523,58 respecto del Cargo N° 2304/2008 relacionado al Permiso de Embarque N° 08057EC01004762S, oficializado en el marco de DJVE incluida en el Anexo I de la Resolución (ONCCA) N° 1898/2008. Relata que la Ley 21.543 (B.O. 11/11/1976) instauró un régimen especial para la venta al exterior de productos agrícolas. Expresa que conforme el artículo 6º de la citada ley, toda exportación queda sujeta, en cuanto a la aplicación de los tributos y estímulos a la exportación -entre ellos, la alícuota del derecho de exportación objeto del presente litigio-, a las disposiciones legales vigentes a la fecha de cierre del contrato. Señala que la Ley 26.351 (B.O. 16/01/2008) introdujo una serie de modificaciones sustanciales en el régimen de la Ley 21.453, al fijar nuevas exigencias para la determinación de la alícuota correspondiente a los derechos de exportación. Advierte que el art. 4 de la Ley 26.351 y su Decreto Reglamentario confirieron carácter retroactivo al nuevo régimen, al especificar que quedarán alcanzadas las operaciones cuya oficialización se haya realizado a partir del 09/11/2007. Analiza los antecedentes relativos a la impugnación y a la repetición. Postula que en la Resolución N° 1898/2008 se incluyó como operaciones realizadas sin cobertura a una serie de DJVE, entre las cuales se encuentra la de autos, que fue presentada de forma previa a la entrada en vigencia de la Ley 26.351. Apunta que el 29/09/2011 la firma procedió a acreditar el pago bajo protesto del capital reclamado respecto a una serie de cargos, entre los cuales se incluía el cargo aquí en discusión. Expone que ante la evidente ilegitimidad de los actos que dieron origen al pago efectuado, promovió en los términos del art. 1068 del CA formal reclamo de repetición por el importe abonado bajo protesto, en concepto de capital respecto a las diferencias de derechos de exportación. Explica que la DGA dictó Resolución que rechazó el reclamo de repetición promovido, en función de una interpretación literal de la norma, que limita el ejercicio a repetir lo pagado indebidamente, aun cuando en el procedimiento de impugnación no se emitió un acto definitivo sobre la legitimidad de los cargos. Destaca que en rigor de verdad, la firma abonó el capital del Cargo bajo protesto, sin formular desistimiento expreso y mantuvo la discusión sobre los intereses resarcitorios. En consecuencia, la DGA declaró abstracta la cuestión de fondo e intimó a la firma al pago de los intereses resarcitorios, sin emitir un pronunciamiento sobre legitimidad del Cargo Aduanero en el expediente.

Plantea la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de la ley 26.351 por ordenar su aplicación retroactiva. Sostiene que el registro de la DJVE bajo el régimen de la Ley 21.453 otorgó un derecho adquirido en cabeza de Bunge. Luego, la Ley 26.351 alteró ese derecho adquirido e implicó una modificación retroactiva en flagrante violación del principio de legalidad. Subraya que Ley 26.351, el DR 764 y las Resoluciones N° 1487/2008 y 1898/2008 violentan los principios de certeza, seguridad jurídica, razonabilidad, buena fe y confianza legítima. Plantea la nulidad de la Resolución N° 1898/2008 por ausencia de causa, motivación y violación del debido proceso adjetivo. En lo atinente a los intereses resarcitorios, solicita que se reconozca una tasa de interés positiva, que no sea inferior a la tasa de inflación publicada por el IPC, desde el mes de promoción de la demanda hasta la fecha de efectivo pago. Por último, formula reserva de solicitar la devolución en dólares americanos. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura, ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se revoque el decisorio aduanero, con costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado oportunamente conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones, hechos, derecho, documentación y/o copias invocadas por la contraria, que no sean expresamente reconocidos o surjan de las actuaciones administrativas. Asevera que la presente acción se pretende una vez cumplido el plazo de prescripción para repetir el importe pagado en concepto del Cargo. Considera que el recurso de repetición interpuesto resulta improcedente, en virtud de lo dispuesto por el artículo 1069, apartado 1, inciso b), punto 1) del CA, razón por la cual, correspondía su rechazo *in limine*. Argumenta que el Cargo involucrado fue objeto de impugnación por parte de la empresa en los términos del art. 1053 del CA. Precisa que la actora pretende repetir el pago de un Cargo que fue objeto de impugnación y posteriormente abonado en otras actuaciones. Recalca que la vía elegida resulta improcedente, toda vez que mediante el procedimiento de repetición la contraria re-inserta una cuestión ya planteada en sede aduanera mediante el procedimiento de impugnación (iniciado con anterioridad), proceso en el cual, cumplidas las etapas procesales de rigor, recayó la Resolución Aduanera (AD SALO) y luego prosiguió el debate ante este Tribunal. Remarca que el recurso de impugnación del art. 1053 del CA interpuesto previamente por la recurrente contra el Cargo, que concluyera con el dictado de la Resolución Aduanera, veda la posibilidad de reinsertar la discusión en el marco del pedido de repetición posteriormente incoado en los términos de los arts. 1068 y ss. C.A. Asegura que al haber apelado ante el Tribunal Fiscal de la Nación el pronunciamiento recaído en el procedimiento de impugnación oportunamente tramitado se excluye en su totalidad el examen del Cargo en crisis mediante un procedimiento de repetición. Considera que, obrar en sentido contrario, atentaría contra la seguridad jurídica, ocasionaría un serio perjuicio económico al Estado Nacional y justificaría el inicio de actuaciones administrativas/judiciales duplicadas respecto de un mismo objeto/planteo y en función de la utilidad o provecho del peticionante. En subsidio, para el caso de que se haga lugar a la repetición, solicita que la devolución se ordene en moneda nacional por aplicación del Fallo “Cencosud”, con más los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del CA. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura, ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que en el trámite de la causa se declara la causa de puro derecho. A continuación, se ordena una medida para mejor proveer en los términos del art. 1143 del CA, que se cumple en autos. Finalmente, se elevan los autos a la Sala “G” y se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación EX-2023-02722403- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI se inicia con la presentación realizada por la firma BUNGE ARGENTINA SA titulada “CUMPLE INTIMACION BAJO PROTESTO. ADAPTA REPETICION. SOLICITA ACUMULACION”. Entre la documentación acompañada obra la Resolución N° 128/2012. Por IF-2024-02656823-AFIP-SEFIADSALO#SDGOAI de fecha 23/08/2024 la Sección Económica Financiera (AD SALO) informa que la firma BUNGE ARGENTINA SA abonó en concepto de derechos de exportación el cargo N° 2304/08 (AD SALO) correspondiente a la destinación 08057EC01004762S la suma de DOLARES U$S 409.637,00 que al tipo de cambio 4,2050, asciende a un total de $1.722.523,58. Asimismo, informa que corresponde al LMAN 11057LMAN017729N fecha 29/09/2011. A continuación se glosa el 11057LMAN017729N. En el trámite del expediente, se deja constancia que la Resolución N° 128/2012 (AD SALO) fue anulada por la resolución Nº 212/2012 (AD SALO). Posteriormente fue resuelto el recurso de impugnación mediante la Resolución N° 348/2012 (AD SALO), resoluciones que a continuación se agregan. En ese sentido, la Resolución N° 348/2012 (AD SALO) declaró abstracta la cuestión de fondo que diera origen

al procedimiento de impugnación contra los cargos N° 2263/08 al 2316/08. Luego, la PV-2024-02713026-AFIP-ADSALO#SDGOAI dispuso no hacer lugar a la acumulación solicitada. Finalmente, se dicta la Resolución RESOL-2024-971-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI que resuelve no hacer lugar a la solicitud de devolución intentada por la firma BUNGE ARGENTINA SA.

Obran como archivos embebidos, los siguientes documentos, entre otros: LMAN 11057LMAN017729N, la presentación titulada "CUMPLE INTIMACION BAJO PROTESTO. ADAPTA REPETICION. SOLICITA ACUMULACION", la Resolución N° 212/2012 (AD SALO) y finalmente la Resolución N° 348/2012 (AD SALO).

Que la Actuación N° 17134-995-2015 se inicia el 29/12/2015 con el procedimiento de repetición promovido por la firma Bunge Argentina SA ante el servicio aduanero en relación a los cargos N° 2263/2008 a 2316/2008 (fs. 1/12). En fecha 26/12/2022 se intima al administrado a que realice el reclamo haciendo referencia a solo una destinación indicando el importe reclamado. A fs. 100/107 la firma interpone recurso de revocatoria. A fs. 109 el 27/01/2023 no se hace lugar a la revocatoria interpuesta. En fecha 27/01/2023 se resuelve no hacer lugar a la revocatoria interpuesta y se dispone que debe estarse a lo ordenado en la providencia de fecha 26/12/2022 mediante la cual se intimó a la firma a que, en el plazo de diez días, realice el reclamo haciendo referencia a sola una destinación e indicando el importe reclamado.

V.- Que corresponde determinar si la Resolución N° RESOL-2024-971-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI de fecha 25/09/2024, dictada por el Jefe del Departamento Aduana de San Lorenzo resulta ajustada a derecho en cuanto dispuso no hacer lugar a la solicitud de devolución en concepto de tributos abonados como consecuencia de la liquidación suplementaria originada en el cargo N° 2304/2008, emitido en virtud del dictado de las Resoluciones de la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ex. ONCCA) N° 1487/2008 y 1898/2008.

VI.- Que, en primer lugar, corresponde analizar el planteo de prescripción de la acción promovida por la representación fiscal y el relativo a la improcedencia del planteo, por aplicación del art. 1069 inciso b) apartado 1 del C.A.

Que el art. 1069 del CA dispone que: *"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° 2304/2008, 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, **mediante la Resolución N° 348/2012 (AD SALO)** se dispuso declarar abstracta la cuestión de fondo que diera origen al procedimiento de impugnación contra los cargos N° 2263/08 al 2316/08.

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."*** (el resaltado es propio).

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 en relación al cargo N° 2304/2008, aquí involucrado, el rechazo de la solicitud de repetición formulada por la recurrente, dispuesto en la resolución aquí apelada carece de fundamentos.

Que en lo que hace al planteo de prescripción opuesto por la representación fiscal, cabe precisar que su improcedencia resulta de la propia resolución apelada, la que considera el reclamo de repetición interpuesto "tempestivamente".

En consecuencia, corresponde rechazar las excepciones planteadas por el Fisco y tratar la apelación interpuesta por la actora, sin costas, atento al tratamiento conjunto con el fondo de la causa.

VII.- Que, sentado lo que antecede, corresponde analizar el fondo del asunto y expedirse en relación a la repetición solicitada por la actora.

Que el permiso de embarque N° 08057EC01004762S fue oficializado el 27/05/2008 al amparo de la DJVE N° 66043, registrada en fecha 25/10/2007, la cual fuera luego incluida en el Anexo I de la Res. ONCCA N° 1898/2008 (B.O. 24/07/08). (Documentación aportada por la actora en la medida para mejor proveer ordenada en autos)

Que en virtud de la Ley 21.453 (B.O. 11/11/1976), al regular la exportación de productos agrícolas, se 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 (sancionada el 26/12/2007) estableció que, de registrarse un incremento en las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación entre la fecha de registro de la DJVE y la de oficialización del permiso de embarque, los exportadores debían acreditar de modo fehaciente la tenencia o adquisición de la mercadería, o bien la adquisición de la misma con anterioridad al incremento. De no acreditarse tales extremos, la Ley bajo análisis dispuso que deberán tributar la mayor alícuota en concepto de derechos de exportación (arts. 1° y 2° de la Ley 26.351). Finalmente, mediante su art. 4 estableció su vigencia, 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 N° 368/07 y 369/07.

Que, en su correlato, se dictó la Resolución ONCCA Nº 1898/2008 mediante la cual 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 BUNGE ARGENTINA S.A. y la DJVE aquí involucrada, conforme se extrae de la documental acompañada por la actora al interponer el recurso de apelación.

Que, tal como lo señala la actora y surge de las actuaciones administrativas, BUNGE ARGENTINA S.A. procedió a

abonar -bajo protesto- la suma de $1.722.523,58 (equivalente a USD 409.637,00 convertidos al tipo de cambio de la fecha: $ 4,2050), cuestionando desde dicha oportunidad la legitimidad de la normativa en base a la cual la DGA fundaba su reclamo tributario y la validez de la Resolución ONCCA N° 1898/2008.

VIII.- Que considero aplicable al caso de autos lo resuelto por esta Sala G en el Expediente N° EX-202340055240-APN-SGASAD#TFN, de igual carátula que el presente, donde el Dr. Miguel N. Licht, vocal preopinante, sentenció: "… la reforma introducida por la ley 26.351 resulta violatoria del principio de retroactividad, por cuanto al disponer el aumento de la alícuota aplicable, ninguna duda cabe de que modificó los efectos jurídicos de negocios concertados y consolidados al amparo de la legislación vigente. En ese sentido, es elocuente que la exigencia incorporada por la reforma legislativa es sobreviniente e imprevisible para los responsables que declararon su posición impositiva al amparo de la ley 21.453, lesionando así derechos adquiridos y afectando la seguridad jurídica.

"En materia aduanera, existen numerosos tratados internacionales a los que se encuentra subordinado el régimen tributario aplicable a las importaciones y exportaciones, tal y como el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), que establece como uno de los principios esenciales la irretroactividad de los derechos de Aduana. Asimismo, el Código Aduanero establece la irretroactividad de los tributos aduaneros en los arts. 637, 639, 726 y 728 (…)

"X.- (…) una lectura discreta y razonable de la ley 21.453 no permite inferir que era conditio sine qua non para consolidar los efectos tributarios de la operación que los exportadores acreditasen fehacientemente la tenencia o la adquisición de los productos a ser exportados.

"XI.- En ese marco conceptual es ostensible que la ley 26.351 implicó una modificación de los efectos tributarios hacia el pasado en detrimento de los principios de legalidad, retroactividad y seguridad jurídica, toda vez que si la responsable de la obligación tributaria decidió cerrar las ventas para exportación y registrarlas, no lo hizo siquiera en abuso de derecho, sino al amparo de un marco legal que se los permitía y reconocía las particularidades del sector involucrado. Téngase presente que quien realizó un acto lícito al amparo de un beneficio legal y teniéndolo probablemente en cuenta en el cálculo de sus legítimas ganancias, no puede ser privado del mismo por una ley posterior, sin afectar el derecho de propiedad que la Constitución garantiza. En tales circunstancias, el derecho no puede ser suprimido por una ley posterior sin agravio al derecho constitucional de propiedad. Nuestro Máximo Tribunal, ha reconocido que las leyes no pueden afectar derechos constitucionales que se encuentran incorporados al patrimonio de los administrados, adquiridos al amparo de una legislación anterior (Fallos 157:103, 152:268, 234:753, 269:259, 299:132, 310:1961). (…)

"XII.- (…) Inclusive la protección puede hacerse extensiva frente a modificaciones intempestivas que desconozcan la confianza legítima de los administrados en la estabilidad de las reglas aplicables al ejercicio de una actividad. (…)

"XVII.- Por las razones expresadas, encuentro que la situación de marras debe encontrarse regida por la ley 21.453, toda vez que la aplicación de la ley 26.351 importaría una afectación a la sustancia de los derechos constitucionales que amparan la situación del obligado frente al ejercicio de la potestad tributaria. Esto es así, habida cuenta de que la ley 26.351 no puede ser exhibida como una ley interpretativa o aclaratoria [1], desde que incorpora una condición no prevista en la ley precedente, al exigir que acredite de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de los productos con anterioridad al incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios. Resulta notorio que, en vez de aclarar el fin tenido en cuenta por la ley 21.453, por el contrario, lo desvirtúa, volviendo sobre una relación jurídica constituida antes de su vigencia (nacida con el registro de la DJVE) y privándola de una de sus principales ventajas: la aplicación de la alícuota de los derechos de exportación vigentes al momento de cierre de la venta, por no cumplir con un nuevo requisito -que no estaba previsto en la ley anterior-. …".

Asimismo, en dicha sentencia se alude a abundante jurisprudencia de la justicia del fuero contencioso administrativo federal, donde las distintas firmas exportadoras de productos agropecuarios, que habían sido listadas en las Resoluciones ONCCA N° 1487/2008 y 1898/2008, interpusieron sendas demandas solicitando la nulidad de las referidas resoluciones, habiéndose obtenido numerosos pronunciamientos en los cuales se echa por tierra la presunción de legitimidad de las

Resoluciones ONCCA N° 1487/2008 y 1898/2008. (INLEG-2024-55671578-APN-VOCXIX#TFN “BUNGE ARGENTINA S.A. c/DGA s/recurso de apelación”, EX-2023-40055240-APN-SGASAD#TFN Sent. de fecha 28/05/24; y en mismo sentido INLEG-2024-62535015-APNVOCXIX#TFN “BUNGE ARGENTINA S.A. c/DGA s/recurso de apelación”, expediente EX-2023-40056050-APN-SGASAD#TFN, Sent. de fecha 13/06/24; ambas de esta Sala “G”).

Que, como consecuencia de todo lo antes expuesto, corresponde revocar la resolución aduanera apelada y hacer lugar a la repetición intentada por la firma BUNGE ARGENTINA S.A., con más los intereses.

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" (…). 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.

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 29/12/2015- 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, 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 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 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, 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 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 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 29/12/2015 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, atento lo tratado en los Considerandos y como habrá de resolverse

con el fondo, corresponde revocar la resolución apelada y hacer lugar a la devolución de la suma de **PESOS UN MILLÓN SETECIENTOS VEINTIDÓS MIL QUINIENTOS VEINTITRÉS CON CINCUENTA Y OCHO CENTAVOS ($1.722.523,58)** pagados en concepto de derechos de exportación abonados en demasía, suma a la que deberán adicionarse los intereses desde el 29/12/2015 hasta la fecha de su efectivo pago, de conformidad con lo dispuesto en el Considerando precedente.

XII.- Que las costas deben imponerse a la vencida.

Por ello, SE RESUELVE:

1.- REVOCAR la RESOL-2024-971-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI dictada por el Jefe del Departamento de la Aduana de San Lorenzo en fecha 25/09/2024.

2.- Hacer lugar a la devolución de la suma de **PESOS UN MILLÓN SETECIENTOS VEINTIDÓS MIL QUINIENTOS VEINTITRÉS CON CINCUENTA Y OCHO CENTAVOS ($1.722.523,58)** a la que deberán adicionarse los intereses, que deberán computarse desde el 29/12/2015 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago y de conformidad con lo dispuesto en el Considerando X.- de la presente.

3.- Costas a la vencida.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.12.30 13:27:46 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.12.30 14:38:52 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.12.30 15:54:18 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.30 15:54:44 -03:00