Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-91275925-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 19 de Agosto de 2025

Referencia: 28.695-A; CENCOSUD S.A.; Sentencia

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis, Horacio J. Segura y Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados **“CENCOSUD S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación”, Expediente N° 28.695-A,**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 13/16 se presenta la firma CENCOSUD SA, por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 839/2010 (DE ASAT) mediante la cual se resolvió no hacer lugar a la devolución solicitada en concepto de derechos de importación extrazona pagados con motivo de la importación al consumo de las mercaderías documentadas mediante las destinaciones N° 04 001 IC04 025405 H, 04 001 IC04 027412 H, 04 001 IC04 029602 K y 04 001 IC04 045786 V. Relata que con fecha 08/05/08 promovió la repetición del pago del incremento adicional y transitorio del 1,5% derecho de importación extrazona correspondiente a las referidas destinaciones. Sostiene que el incremento no se encontraba en vigor ya que la decisión CMC N° 21/2002 rigió hasta el 31/12/2003 y la Resolución MEP N° 603/03 dejó sin efecto a partir de 01/1/2004 el incremento adicional y sólo mantuvo aquel incremento para las posiciones arancelarias comprendidas en la nómina prevista en el Anexo I del art. 2, entre las cuales -indica- no se encuentran aquellas objeto de despacho. Se refiere a las Decisiones CMC Nros. 15/97, 67/00, 6/01 y 21/02. Puntualiza que los llamados "incrementos adicionales" al Arancel Externo Común del MERCOSUR, rigieron a partir del dictado de la Decisión CMC N° 15/97, indicando que la citada norma aprobó con carácter transitorio el incremento en 3% del Arancel Externo, cuyo plazo de vigencia no podía extenderse más allá del 31/12/00. Precisa que la referida norma fue internalizada por la Argentina mediante Resolución MEYOP N° 12/1998 y posteriormente por Decisión CMC N° 67/00 se prorrogó la misma, reduciéndola al 2,5% y por un plazo máximo de dos años computados a partir del 1/1/01. Señala que más tarde por Decisión CMC N° 6/01 -internalizada por Decreto N° 690/02- se redujo, a partir del 1/01/02, el mencionado incremento al 1,5% y finalmente por Decisión CMC N° 21/02 se prorrogó este porcentual hasta el 31/12/03. Manifiesta que nuestro país al dictar la Resolución MEP N° 603/03 -con vigencia a partir del 24/12/03- en su considerando quinto admite que por la Decisión CMC N° 21/02 se prorroga hasta el 31/12/2003 la vigencia del incremento temporario del AEC establecido por las Decisiones N° 15/97, 67/00, 6/01 y por su art. 2° establece que sólo se mantiene lo dispuesto por el art. 3° del Decreto 690/2002 para las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR detalladas en el Anexo I de la misma Resolución. Luego, la Resolución MEP N° 607/04 derogó el incremento para las posiciones arancelarias mantenidas en el Anexo I de la Resolución MEP N° 603/03 que estaban comprendidas en el art. 3° del Decreto 690/02. Por ende, las PA que no se encontraban en el mencionado Anexo I y que también comprendían el art. 3° del Decreto 690/02 ya habían sido dejadas sin efecto por el dictado de la Resolución N°

603/03. Considera que el servicio aduanero al aplicar la Decisión CMC N° 21/02 negando su vigencia hasta el 31/12/03, viola el principio de la confianza legítima refiriéndose en este sentido a la teoría de los actos propios. Subraya que las normas del Consejo del Mercado Común son de interpretación y aplicación obligatoria para los Estados parte del MERCOSUR y como tales, en el derecho argentino, prevalecen frente a las normas internas o resoluciones aduaneras, máxime en cuanto han sido internalizadas o incorporadas al ordenamiento legal, como en el caso de la Resolución MEP N° 603/03. Se refiere al Tratado de Asunción, al Protocolo de Ouro Preto y al art. 75 inc. 22 de la CN. Apunta la CSJN, incluso antes de la reforma constitucional de 1994, se había expedido sobre la supremacía de los Tratados por sobre la legislación interna. Se explaya en relación al art. 27 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura, hace reserva de caso federal, ofrece prueba y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 23/29 la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido y acompaña las actuaciones administrativas antecedentes de la causa. Efectúa una somera reseña de las actuaciones. Niega todos y cada uno de los hechos, derecho, documentación y/o copias que contenga el escrito de apelación que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Efectúa un análisis de la normativa en cuestión. Destaca que la Decisión N° 21/02 del CMC -cuyo objetivo era prorrogar la reducción del incremento del AEC al 1,5%- no fue internalizada, toda vez que dicha reducción ya había sido receptada por el Decreto N° 690/02, que no tenía fecha establecida hasta cuando regiría la aplicación del incremento en cuestión. Da cuenta de que el incremento transitorio aplicable al AEC fue dejado sin efecto por la Resolución MeyP N° 607/2004, siendo obligatoria su aplicación para el servicio aduanero a partir de su entrada en vigencia. Aclara que no comparte el criterio de la actora respecto a la "operatividad" de las normas del CMC. Explica que las normas emanadas de organismos intergubernamentales entran en vigor mediante el sistema de "incorporación" o de "internalización" a los derechos nacionales respectivos, mediante un acto administrativo posterior de cada uno de los Estados miembros y la publicación en cada uno de los boletines oficiales. Postula que no es de aplicación lo previsto por el art. 75 inc. 24 de la CN, por no tener los Órganos decisorios del Mercosur carácter supraestatal. Analiza el art. 42 del Protocolo de Ouro Preto y el art. 5 de la Decisión N° 23/2000 del CMC, de lo cual concluye que las normas que emanan de los Órganos institucionales del Mercosur, salvo en los supuestos expresamente previstos por el referido art. 5, requieren ser internalizadas en los países miembros con carácter previo a exigir su cumplimiento. En ese orden de ideas, afirma que recién con el dictado de la Res. Ministerial N° 607/2004 pierde vigencia en el orden interno el incremento adicional. Agrega que el Protocolo de Ouro Preto distingue entre las nociones de obligatoriedad y vigencia de la normativa Mercosur. Invoca que no obstante su obligatoriedad desde su perfeccionamiento por el consenso de los Estados Partes, su vigencia resulta postergada hasta la efectiva incorporación de dicha normativa al derecho interno de cada uno de ellos. Interpreta que la eventual demora en incorporar las Decisiones del CMC solo genera el derecho de los Estados a reclamar ante los órganos jurisdiccionales del MERCOSUR, pero la falta de internalización de la referida normativa es inoponible por parte de los particulares al Estado argentino. Expresa que los Estados no han resignado su soberanía mediante la asignación de facultades legislativas supraestatales al CMC, sino que mantuvieron para sí la facultad respecto de la entrada en vigencia en sus territorios de las Decisiones de dicho ente gubernamental. Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva del caso federal, y solicita que se confirme el decisorio aduanero apelado, con costas.

III.- Que a fs. 37 se declara la causa de puro derecho. A fs. 46 se elevan los autos a la Sala G y a fs. 47 se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 13289-11550-2008 se inicia con el procedimiento de repetición promovido por la firma CENCOSUD SA ante el servicio aduanero el 08/05/2008 con motivo del pago indebido en concepto de derechos de importación respecto de los DI N° 04 001 IC04 025405 H, 04 001 IC04 027412 H, 04 001 IC04 029602 K y 04 001 IC04 045786 V, por la suma de U$S 802,23 (fs. 1/25). A fs. 32 se tiene por deducido el procedimiento de repetición. A fs. 38/46 se glosan las carpetas de los DI referenciados con su documentación complementaria. A fs. 59, se emite el Dictamen N° 1302/10 (DI ASLA) que concluye que no corresponde acceder a la repetición incoada toda vez que la fecha de oficialización de los DI en cuestión es anterior a la entrada en vigencia de la citada Resolución MEYP nro. 607/04, que dejó sin efecto el incremento transitorio del 1,5% del AEC. A fs. 62/66, el 27/09/2010 se dicta la Resolución N° 839/2010

(DE ASAT), que se notifica a la interesada el 26/10/2010. A fs. 70/71 se acredita la interposición de recurso ante esta instancia.

V.- Que corresponde determinar si la Resolución N° 839/2010 (DE ASAT), recaída en la Actuación N° 13289-11550-2008, se ajusta a derecho en cuanto deniega la devolución de la suma peticionada en concepto de Arancel Externo Común ("AEC") que la actora estima ingresado en demasía, en cuanto al incremento del mismo en 1,5%.

VI.- Que la actora, mediante los DI N° 04 001 IC04 025405 H, 04 001 IC04 027412 H, 04 001 IC04 029602 K y 04 001 IC04 045786 V oficializados en fechas 10/03/2004, 15/03/2004, 19/03/2004 y 03/05/2004, respectivamente, ante la Aduana de Buenos Aires, documentó la importación para consumo de diversas mercaderías, por las cuales el S.I.M. liquidó automáticamente en concepto de derechos de importación de extrazona - rubro que aquí interesa - las alícuotas del 17,5%, 19,5% y 21,5%, según el caso, y esos tributos con esas alícuotas fueron efectivamente abonados por la actora (conforme consta en la documentación de los DI en cuestión, en los cuales se detalla la letra "P" en el rubro "derechos importación" liquidados por el SIM, sin que ello haya sido objeto de observación alguna, en esta instancia, por parte de la demandada).

Que, no encontrándose previsto a la fecha de los registros, otro procedimiento idóneo a efectos de cuestionar la liquidación tributaria que automáticamente practica el S.I.M. más que con la información aportada por el documentante, la recurrente presentó, por los DI en cuestión, solicitudes de devolución de los importes que consideraba abonados en demasía, fundando su pedido de repetición en su presentación que luce a fs. 1/2vta. de las act. adm.

Que, a fin de resolver la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal, remito a lo expresado por el Dr. Krause Murguiondo (con varias citas de dichos de la Dra. García Vizcaíno) en diversos votos de su autoría, en sendas causas de cuestiones estrictamente análogas a la de estos autos, criterio totalmente aplicable, "mutatis-mutandi" al caso de autos.

Que en tal sentido dice el Dr. Krause Murguiondo: "Que, conviene recordar que el Tratado de Asunción, aprobado mediante la ley 23.981, en su art. 1 dispone que el Mercado Común implica *´la libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre los países...;* ***el establecimiento de un arancel externo común y la adopción de una política comercial común con relación a terceros Estados o agrupaciones de Estados*** *y la coordinación de posiciones en foros económico- comerciales regionales e internacionales; la coordinación de políticas macroeconómicas y sectoriales entre los Estados Partes...;* ***el compromiso de los Estados Partes de armonizar sus legislaciones en las tareas pertinentes, para lograr el fortalecimiento del proceso de integración'*** -el destacado me pertenece-, y se funda en la reciprocidad de derechos y obligaciones entre los Estados Partes -art 2°-".

"Que el Protocolo de Ouro Preto, aprobado el 17/12/94 y vigente desde el 15/12/95 para los cuatro países integrantes, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 18 de dicho Tratado -del que forma parte integrante-, y en atención a la dinámica implícita en todo el proceso de integración, reguló una nueva estructura institucional del Mercosur para el cumplimiento de los objetivos propuestos, creando nuevos órganos, precisando y ampliando la competencia de los existentes. En su art. 2, dispuso que los órganos con capacidad decisoria, de naturaleza intergubernamental, son el Consejo del Mercado Común (C.M.C.), el Grupo Mercado Común (G.M.C.) y la Comisión de Comercio del MERCOSUR (C.C.M.).”

"Que como ya fuera sostenido en diversos precedentes, entre ellos en los expedientes N° 22.780-A y 22.565-A, ambos caratulados 'Sancor C.U.L. c/D.G.A. s/recurso de apelación, dictados con fecha 30/04/08 y 22/04/08, respectivamente, el suscripto considera que las cláusulas de este Tratado son meramente programáticas, compartiendo en dicho aspecto lo sostenido por la Dra. Catalina García Vizcaíno en la sentencia dictada con fecha 12/08/05 en el expediente N° 18.476-A, de igual carátula, aun cuando en dichos precedentes se debatiera sobre la procedencia de la imposición de derechos de exportación, por parte de nuestro país, para el comercio intrazona con los demás Estados parte del Mercosur".

"Que la solución no cambia en el presente caso, por cuanto el marco normativo invocado por las partes para resolver el

fondo del asunto, involucra normas emanadas de un Órgano creado en función del citado Tratado, referidas al Arancel Externo Común, herramienta por la cual se fija de común acuerdo entre los Estados partes del Tratado, el sistema arancelario con relación a las importaciones de terceros países".

"Que en los precedentes citados quien suscribe ha sostenido que por el art. 31 de la Constitución Nacional Argentina se establece el principio de jerarquía de las normas, al disponer: *'...Esta Constitución, las leyes de la Nación que en su consecuencia se dicten por el Congreso y los tratados con las potencies extranjeras son la ley suprema de la Nación…´”*.

"Que la reforma de 1994, en el art. 75 inc. 22, especifica que los tratados y concordatos tienen jerarquía superior a las leyes. A su vez el inc. 24 del art. 75 se refiere a los tratados de integración que deleguen competencia y jurisdicción a entidades supraestatales, en las condiciones allí establecidas, reconociendo a las normas que se dicten en su consecuencia jerarquía superior a las leyes".

"Que respecto al mentado principio, la Dra. María Angélica Gelli, en su libro 'La Constitución de la Nación Argentina, Segunda edición ampliada y actualizada' Ed. La Ley del año 2003, (pag.593) opina que *'la reforma constitucional, dispuso expresamente quo todos los tratados están por encima de las leyes, sean bilaterales; multilaterales, acuerdos de integración o Concordatos con la Santa Sede.....´*. Asimismo, al comentar el art. 75 inc. 24 (pág. 600) manifiesta respecto de la Integración Supraestatal, la jerarquía y los alcances que *'El fenómeno de integración supraestatal en diversos niveles, supone una transformación de la soberanía tal como se la concebía cuando nacieron los estados nacionales en el siglo XV y que se definían a sí mismos con relación a la extranjería representada por las otras naciones...'"*.

"Que sin perjuicio de la supremacía de los tratados internacionales, derivado de las normas constitucionales precitadas, cabe señalar, que no se advierte de la estructura institucional dada al Mercosur que los estados partes cedan o deleguen competencias pertinentes a favor de organismos comunitarios que, con su accionar independiente posibiliten la operatividad de las decisiones adoptadas en su seno".

"Que el Dr. Basaldúa ('Mercosur y derecho de la integración', Abeledo- Perrot, Buenos Aires, 1999, págs. 573, 654) explica al respecto que el carácter intergubernamental atribuido a los órganos con capacidad decisoria -que resultaba igualmente de la integración dispuesta para cada órgano-, implica que al no tratarse de órganos supraestatales, las normas que dictan no constituyen tampoco un derecho supraestatal que se imponga por sí mismo a las normas de los Estados miembros del Mercosur, careciendo, en principio, de aplicación directa, por lo que deben ser receptadas o incorporadas al orden jurídico de cada Estado Parte mediante el procedimiento que corresponda a la naturaleza de la norma de que se trate, siguiendo el procedimiento previsto a tal efecto en cada caso, conforme lo expresa el art. 42".

"Que, además, el sistema de adopción de decisiones previsto en el art. 37 de dicho Protocolo, así como la normativa emanada tendiente a regular la incorporación de la normativa MERCOSUR al ordenamiento interno de cada Estado Parte (entre ellas Decisiones C.M.C. 23/00, 20/02) corrobora lo hasta aquí expuesto".

"Que, tal como lo señala Dra. Catalina García Vizcaíno, citando a Cassagne (´Derecho Administrativo' - homenaje a Miguel S. Marienhoff -, Buenos Aires, 1998, Lexis Nexis n° 1701/001026), *'el derecho tributario originario del MERCOSUR está conformado por el Tratado de Asunción y los Protocolos de Brasilia y Ouro Preto y sus anexos (cabe agregar el Protocolo de Olivos)... no puede asimilarse a una constitución frente al déficit institucional del MERCOSUR, que no es todavía una integración comunitaria..'* concluyendo que si bien es un tratado fundacional, reviste los caracteres de un Tratado marco, por el cual se establecen *'los mecanismos y parámetros esenciales para llegar a la formación de un mercado común entre las partes, aunque por una vía evolutiva y dinámica a la que los tratados solo otorgan ciertas bases institucionales flexibles"*.

"Que, en consecuencia, se considera que el derecho derivado, constituido por las normas dictadas por los órganos con capacidad decisoria del Mercosur, en la realidad operativa del Mercosur que le reconoce a dichos órganos el carácter de intergubernamentales, no reviste carácter supraestatal con la jerarquía reconocida, en virtud de la reforma constitucional

del año 1994, por el inc. 24 del art. 75 de nuestra Constitución Nacional".

"Que, sentado lo expuesto, cuadra reseñar que mediante el Decreto 2275/94 (B.O. 30/12/94), nuestro país incorporó al orden jurídico nacional la Decisión 22/94 adoptada en el ámbito MERCOSUR, por el Consejo del Mercado Común, relativa a la adopción de un Arancel Externo Común y 24/94, relativa at Régimen de Adecuación".

"Que a partir de allí se sustituyó la Nomenclatura del Comercio Exterior (N.C.E.) y se adoptó, en el orden nacional, la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) que figura como Anexo I al mencionado Decreto, vigente desde el 1° de enero del año 1995, que contiene los niveles arancelarios tanto pan el comercio intrazona -Régimen de Adecuación Final a la Unión Aduanera-, como para el de extrazona, con su correspondiente arancel externo común, derechos de importación y reintegros, de conformidad a lo acordado con los restantes países miembros del MERCOSUR que adoptaron procedimientos idénticos a tal fin".

"Que, por el Decreto 998/95 (B.O. 29/12/95, vigente desde el 1° de enero de 1996), que modificó al Decreto 2275/94, se contempla la aprobación del Arancel Externo Común (A.E.C.) basado en la Nomenclatura Común del MERCOSUR, ajustándose a la II Enmienda de la Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercaderías, adoptada por el Consejo de Cooperación Aduanera (Organización Mundial de Aduanas)".

"Que por la **Decisión 15/97 del Consejo Mercado Común**, de fecha 15/12/97, se aprobó, transitoriamente, a partir de 1998, el incremento, general y uniforme; del Arancel Externo Común en tres puntos porcentuales, autorizando a los Estados Parte a disponer la modalidad y extensión del incremento al momento de la incorporación de dicha Decisión a los respectivos ordenamientos jurídicos nacionales y disponiendo que su vigencia no podía extenderse más allá del 31/12/00. A tal efecto, en el ámbito interno, se dictó la Resolución MEyOSP 12/98 (B.O. 08/01/98), por la que se dispuso ajustar el D.I.E. correspondiente a todo el universo arancelario de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.), con algunas excepciones y aclaraciones, elevándolo en un 3% hasta el 31/12/99, luego prorrogado hasta el 31/12/00 mediante la Resolución ME 21/99 (B.O. 30/12/99)".

"Que, a su tumo, por la **Decisión C.M.C. 67/00**, se mantuvo para el año 2001 - desde el 01/01/01 y por un período máximo de dos años -, el incremento transitorio previsto en la Decisión C.M.C. 15/97, reduciendo la alícuota a 2,5 puntos porcentuales, exigiendo su incorporación a los ordenamientos jurídicos de los Estados partes antes del 31/01/01. Dicha decisión fue adoptada en el Ámbito interno, en el plazo convenido, mediante el dictado de la Resolución MEyOSP 1088/00 publicada en el Boletín Oficial con fecha 02/01/01, sin que se prevea expresamente la fecha de finalización de su vigencia".

"Que por la **Decisión C.M.C. 6/01**, se redujo el incremento transitorio del A.E.C. en un punto porcentual para el año 2002 -quedando fijado en 1,5% -, previendo que podría aplicarse el mismo desde el 01/01/02 y que los Estados parte debían incorporarla antes del 31/12/01. En el ámbito interno, con fecha 26/04/02, el Poder Ejecutivo Nacional dicta el Decreto 690/02 (B.O. 02/05/02), por el cual, entre diversas medidas, se dispuso ajustar el texto de la N.C.M. a las modificaciones introducidas por la III Enmienda a la Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (conforme Resolución G.M.C. 65/01), sustituyendo el Anexo I del Decreto 2275/94, modificado por el Decreto 998/95, y adoptar el referido incremento para todas las posiciones arancelarias de dicha Nomenclatura, con las excepciones allí previstas".

"Que, conforme a las modificaciones dispuestas por el citado decreto, referidas a la estructura de la N.C.M. así como al nivel del arancel externo común, de su Anexo I surge que para la posición arancelaria que aquí nos ocupa, 3105.40.00.190R, se preveía un derecho de importación extrazona discriminado en un 6% correspondiente al A.E.C. y en un 1,5% correspondiente al incremento transitorio del mismo. La alícuota del 7,5% fue la liquidada por el S.I.M., al tiempo del registro del D.I. Involucrado".

"Que, finalmente, en lo que hace a la cuestión debatida en autos, **la Decisión C.M.C. 21/02**, del 06/12/02, dispuso

prorrogar el incremento fijado en 1,5% por la decisión antes citada para el año 2003 (concretamente hasta el 31/12/03), estableciendo en su art. 4, que dicha norma debía ser incorporada a los ordenamientos jurídicos nacionales de cada Estado parte antes del 31/01/03".

"Que la Resolución MEyP 603/03 (B.O. 23/12/03), vigente desde el 24/12/03, en su art. 2, dispuso mantener, sin límites temporales, el incremento transitorio del art. 3 del decreto 690/02 para las posiciones arancelarias de la N.C.M., detalladas en su Anexo I".

"Que merece destacarse que entre las consideraciones efectuadas para su dictado se encuentra expresamente referenciada la Decisión C.M.C. 21/02, por la cual se acordó prorrogar hasta el 31/12/03, se reitera, la vigencia del incremento transitorio del Arancel Externo Común -y, en consecuencia, del D.I.E.- establecido por las Decisiones 15/97, 67/00 y 6/01 del Concejo del Mercado Común".

"Que, en efecto en sus considerandos se expresa *'Que por la Decisión N° 21 de fecha 6 de diciembre de 2002 del Consejo del Mercado Común se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2003 la vigencia del incremento temporario del Arancel Externo Común establecido por las Decisiones N° 15 de fecha 15 de diciembre de 1997, N° 67 de fecha 14 de diciembre de 2000 y N° 6 de fecha 22 de junio de 2001 del Consejo del Mercado Común".*

"Que la interpretación lógica y razonable de dicha norma lleva a concluir que todos los bienes que clasifiquen en posiciones arancelarias comprendidas en su Anexo I resultan alcanzados por el incremento transitorio del AEC dispuesto en el art. 3 del Decreto 690/02, sin que se contemplen excepciones respecto del resto del universo arancelario que, paralelamente, se encuentren consignados en el Anexo II de dicho Decreto" (el subrayado me pertenece).

"Que la posición 3105.40.00.190R, por la que se clasificó la mercadería importada en la destinación que nos ocupa, no fue incluida en el listado que conforme el Anexo I de la Resolución MEyP 603/03, de lo cual no cabe sino inferir que, para todas aquellas posiciones que no fueron expresamente individualizadas en el citado Anexo se dejó sin efecto el incremento transitorio del AEC, en un 1,5%, conforme había sido acordado en la Decisión C.M.C. 21/02".

"Que basta lo hasta aquí señalado para concluir que la mercadería importada para consumo por la operación de importación aquí involucrada se encuentra exceptuada del incremento del A.E.C.".

"Que la interpretación que efectúa la demandada, en cuanto expresa que el incremento transitorio del AEC fue recién dejado sin efecto mediante el dictado de la Resolución MEyP 607/04 (B.O. 6/9/04) deja sin sustento la previsión contenida en la resolución del año 2003 antes citada, ello es, la discriminación contenida en dicho anexo respecto de la mercadería que continuaba alcanzada por el incremento. Por lo demás, merece destacarse que la demandada omite considerar que la Resolución 603/03 se refirió al incremento en trato".

"Que la solución a la que se arriba, resulta conforme a reiterada y pacifica jurisprudencia de la Corte Suprema, que prescribe que las normas jurídicas deben ser interpretadas siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras, y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (fallos 296:372; 297:142; 300:1080, entre muchos otros)".

"Que, ello así, el art. 1 de la Resolución MEyP 607/04, en cuanto dispuso 'Déjase sin efecto el incremento transitorio de UNO COMA CINCO (1,5) puntos porcentuales aplicables al Arancel Externo Común (A.E.C.) y al Derecho de Importación Extrazona (D.I.E.) dispuesto, respectivamente, por el Articulo 3 del Decreto N° 690 de fecha 26 de abril de 2002 y por el Articulo 1 de la Resolución N° 12 de fecha 6 de enero de 1998 del ex - MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS, sus normas modificatorias y complementarias', solo pudo referirse, a las mercaderías correspondientes a las posiciones insertas en la Resolución 603/03, que eran las únicas a cuyo respecto se habría mantenido el incremento del art. 3 del Decreto 690/02" (el subrayado es propio).

VII.- Que, siguiendo el criterio expuesto en el capítulo antecedente elaboro el siguiente cuadro que se agrega en anexo

como archivo embebido y forma parte integrante del presente voto. A tales efectos, se tiene en consideración los ítems cada destinación que fueron objeto de repetición, conforme surge del cuadro acompañado por la recurrente en sede aduanera.

VIII.- Que por lo hasta aquí expuesto, se concluye que a la fecha de registro de las destinaciones indicadas en el cuadro precedente, no se encontraba vigente el incremento transitorio del arancel externo común, equivalente al 1,5%, por no estar incluida la mercadería en el Anexo I de la Resolución MEyP 603/03 (B.O. 23/12/03). En consecuencia, los pagos efectuados por la importadora, por dicho rubro y en los referidos porcentajes "con" incremento en las Destinaciones de Importación involucradas constituye un pago efectuado sin causa al Fisco, en cuanto al porcentaje de 1,5% en cada una de dichas alícuotas y, como tal, toma procedente la devolución reclamada.

Que, por todo lo expuesto, corresponde revocar la resolución aduanera apelada y hacer lugar a la repetición presentada por la firma CENCOSUD SA, mediante la Actuación N° 13289-11550-2008, respecto de los DI N° 04 001 IC04 025405 H, 04 001 IC04 027412 H, 04 001 IC04 029602 K y 04 001 IC04 045786 V, en cuanto fue materia de recurso, 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"*.

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 Secretaria 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 desatiendo 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 en lo futuro según el lapso de devengamiento de tales accesorios.

XI.- Que atento al lapso transcurrido entre el dictado de la Res. MEyP 603/03 y la Resolución aquí apelada, N° 839/2010 (DE ASAT), del 27/09/2010, corresponde la aplicación de costas a la vencida.

XII.- Que en razón de lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada N° 839/2010 (DE ASAT) y hacer lugar a la repetición solicitada en concepto de Arancel Externo Común, en relación a los DI N° 04 001 IC04 025405 H, 04 001 IC04 027412 H, 04 001 IC04 029602 K y 04 001 IC04 045786 V, por las sumas de $682,61, $413,51, $585,94 y $632,43, respectivamente, con más los intereses indicados en el Considerando **X.-,** que deberán computarse desde el 08/05/2008 -fecha en que la actora presentó la solicitud de devolución- hasta la fecha de efectivo pago. Costas a la DGA.

Por ello, VOTO POR:

Revocar la Resolución N° 839/2010 (DE ASAT) dictada en la Actuación N° 13289-11550-2008 y, en consecuencia, hacer lugar a la repetición solicitada en concepto de Arancel Externo Común, en relación a los DI N° 04 001 IC04 025405 H, 04 001 IC04 027412 H, 04 001 IC04 029602 K y 04 001 IC04 045786 V, por las sumas de $682,61, $413,51, $585,94 y $632,43, respectivamente, con más los intereses indicados en el Considerando **X.-,** que deberán computarse desde el 08/05/2008 -fecha en que la actora presentó la solicitud de devolución- hasta la fecha de efectivo pago. Costas a la DGA.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

Revocar la Resolución N° 839/2010 (DE ASAT) dictada en la Actuación N° 13289-11550-2008 y, en consecuencia, hacer lugar a la repetición solicitada en concepto de Arancel Externo Común, en relación a los DI N° 04 001 IC04 025405 H, 04 001 IC04 027412 H, 04 001 IC04 029602 K y 04 001 IC04 045786 V, por las sumas de $682,61, $413,51, $585,94 y

$632,43, respectivamente, con más los intereses indicados en el Considerando **X.-** del voto de la Dra. Sarquis**,** que deberán computarse desde el 08/05/2008 -fecha en que la actora presentó la solicitud de devolución- hasta la fecha de efectivo pago. Costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.08.19 14:30:02 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: 2025.08.19 14:34:44 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: 2025.08.19 18:54:20 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: 2025.08.19 18:54:53 -03:00