República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-30819617-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 26 de Marzo de 2026

Referencia: EX-2019-78615308- -APN-SGASAD#TFN; Monsanto Argentina SA; Sentencia

---

Reunidos los Vocales de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: “MONSANTO ARGENTINA S.R.L” c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación”, EX-2019-78615308- -APN-SGASAD#TFN,

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 326/2019 (AD CAMP), dictada con fecha 5 de julio de 2019 por el Administrador de la Aduana de Campana, en el marco de las actuaciones SIGEA N° 13289-3527-2019 (notificada el 08/08/2019), por la cual se resolvió no hacer lugar al procedimiento de impugnación interpuesto contra el rechazo de la liquidación y pago de los intereses derivados del pago tardío de los estímulos a la exportación, habiendo sido los reintegros (capital) abonados con anterioridad, según afirma la recurrente.

Manifiesta que durante los años 2013 y 2014 oficializó ante la Aduana de Campana diversas destinaciones de exportación, cuyas operaciones fueron cumplidas en las fechas que detalla en su escrito recursivo, sosteniendo que, conforme lo previsto en el Decreto N° 1001/82, el servicio aduanero debía abonar los estímulos a la exportación dentro del plazo de veinte (20) días contados de cumplida o cargada la exportación.

Expone que el pago de los reintegros no se efectuó dentro del plazo reglamentario, sino que fue diferido por varios años, circunstancia que atribuye al bloqueo dispuesto por la Instrucción General N° 07/12 de la Dirección General de Aduanas, que habría suspendido a nivel CUIT el pago de los estímulos a la exportación.

Refiere que, con fecha 23/05/2016, percibió los reintegros correspondientes a las operaciones involucradas, sin que se le abonaran los intereses que, según afirma, se habrían devengado desde el vencimiento del plazo previsto para el pago de los estímulos hasta la fecha de su efectivo cobro.

Señala que, con posterioridad al cobro del capital, solicitó al servicio aduanero la liquidación y pago de los intereses por el pago tardío de los estímulos a la exportación, lo cual fue rechazado por la Administración, con fundamento en el Dictamen N° 291/2018 (DV DRTA), criterio que fue receptado en la Resolución N° 326/2019 (AD CAMP).

Sostiene que los estímulos a la exportación se encuentran regulados en la Sección X del Código Aduanero (Ley 22.415) y que el régimen de reintegros se encuentra definido en el artículo 825 del citado cuerpo legal.

Invoca los artículos 829, 835, 836 y 838 del Código Aduanero, destacando que el artículo 838 establece el devengamiento de intereses cuando el servicio aduanero no paga los estímulos dentro del plazo reglamentario. Agrega que el Decreto N° 1001/82, artículo 96, fija en veinte (20) días el plazo para el pago de los estímulos a la exportación, contados a partir de la finalización de la carga.

Cita precedentes de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Salas I, II y IV), de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (casos "Urundel del Valle S.A." e "IKA Renault"), así como jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación (causa "Zucamor SAICFIA c/DGA"), en sustento de la procedencia del devengamiento de intereses por mora en el pago de estímulos a la exportación

Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se haga lugar al recurso de apelación, con costas.

II.- Que, a su turno, la representación del Fisco Nacional (ARCA-DGA) se presenta y contesta traslado del recurso de apelación interpuesto por la actora contra la Resolución N° 326/2019 (AD CAMP), dictada en el marco de las actuaciones SIGEA N° 13289-3527-2019, solicitando su rechazo con expresa imposición de costas. Formula una negativa general respecto de los hechos, el derecho y la documentación invocados por la contraria que no sean expresamente reconocidos o que no surjan de las constancias de las actuaciones administrativas. Afirma que el artículo 836 del Código Aduanero y el artículo 96 del Decreto N° 1001/82 establecen que el plazo para el pago de los estímulos a la exportación comienza a correr una vez que el exportador ha cumplido con todas las formalidades exigibles para acceder al cobro del beneficio. Expone que el procedimiento de liquidación y pago de estímulos a la exportación se encuentra regulado por la Resolución General AFIP N° 1921/2005 y sus modificatorias, la cual prevé múltiples requisitos y controles previos al pago, entre ellos la inexistencia de bloqueos, la registración del "cumplido" conforme, el cumplimiento del régimen cambiario ante el BCRA, la inexistencia de deudas tributarias, aduaneras o previsionales, y la declaración de la CBU de acreditación. Pone de relieve que hasta tanto el exportador no cumpla con la totalidad de los requisitos exigidos reglamentariamente y se levanten los bloqueos operativos, el servicio aduanero no reviste la calidad de deudor de los importes correspondientes a los estímulos, por lo que no puede configurarse mora ni devengamiento de intereses. Destaca que, conforme surge del sistema "Mis Operaciones Aduaneras", los reintegros reclamados se encontraban en estado "A autorizar", no surgiendo de las constancias acompañadas por la actora la fecha de generación de la devolución, momento a partir del cual comenzaría a computarse el plazo de veinte (20) días para el pago y, eventualmente, el devengamiento de intereses. Sostiene que, aun cuando se considerara que el pago de los reintegros fue extemporáneo, no se encontraría configurada mora imputable al servicio aduanero, en tanto la actora no habría demostrado el cumplimiento oportuno de todas las formalidades exigidas para acceder al cobro del beneficio. Invoca la aplicación de la doctrina de la "mora no culpable", con sustento en los artículos 509 del Código Civil y 888 del Código Civil y Comercial de la Nación, así como jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "IKA RENAULT", en cuanto se consideró aplicable la normativa civil de la mora al derecho tributario. Expresa que al momento de percibir el capital correspondiente a los reintegros, la actora no formuló reserva alguna respecto de los intereses, por lo que, conforme el artículo 624 del Código Civil (y, a partir de la vigencia del Código Civil y Comercial de la Nación, artículo 899), se habría extinguido la obligación de pago de los intereses. Cita dictámenes de la Procuración del Tesoro de la Nación y jurisprudencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en cuanto sostienen que el recibo del capital sin reserva extingue la obligación de pago de los intereses accesorios. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se rechace el recurso de apelación interpuesto por la actora y se confirme la Resolución N° 326/2019 (AD CAMP), con expresa imposición de costas.

III.- Que las actuaciones administrativas N° 13289-3527-2019 se originan a fs. 1/7 y vta., con motivo de la impugnación interpuesta por la firma MONSANTO ARGENTINA S.R.L. contra la Resolución N° 80/19 (AD CAMP), mediante la cual se rechazara la liquidación de intereses por pago extemporáneo de reintegros a la exportación. Plantea, asimismo, la nulidad de su notificación y solicita la liquidación de intereses correspondientes al pago tardío de reintegros a la exportación respecto de las operaciones allí detalladas.

A fs. 8/15 obra acompañada copia de la impugnación interpuesta por la actora contra la Instrucción General N° 7/2012, agregada como antecedente invocado por la recurrente, que estableció bloqueos informáticos para el pago de reintegros a la exportación cuando el exportador registraba incumplimientos cambiarios informados por el BCRA.

A fs. 16 se agrega una nota presentada ante el servicio aduanero mediante la cual la firma solicita el cobro de reintegros a la exportación y adjunta a fs. 17/22 el listado global de las acreencias reclamadas. A fs. 27 obra providencia de fecha 01/04/2019 por la cual el servicio aduanero tiene por presentada a la firma MONSANTO ARGENTINA S.R.L., y por iniciado el procedimiento de impugnación, en legal tiempo y forma, en los términos del artículo 1053 inciso f) del Código Aduanero contra la Resolución N° 80/19 (AD CAMP), se tiene por agregada la prueba documental acompañada y se dispone no hacer lugar a la prueba informativa solicitada por considerarla superflua y dilatoria en los términos del art. 1060 del citado cuerpo legal. A fs. 29/31 la actora interpone recurso de revocatoria contra la providencia de fecha 1/04/2019 mediante la cual se dispuso “A la informativa solicitada no ha lugar por superflua y dilatoria en los términos del art. 1060 del C.A.”. En dicho escrito solicita se ordene la producción de la prueba informativa oportunamente ofrecida, consistente en requerir al área pertinente informe la fecha exacta en la que los permisos de embarque allí individualizados pasaron al estado “REINT. A AUTORIZAR”, así como la fecha en la cual el servicio aduanero habría efectuado el depósito en la CBU de la contribuyente de los importes correspondientes a los estímulos a la exportación derivados de dichas operaciones. A fs. 32 obra providencia de fecha 13/06/2019 mediante la cual el servicio aduanero se expide respecto del recurso de revocatoria interpuesto, resolviendo no hacer lugar al mismo por considerar que la prueba ofrecida resulta inconducente, superflua o meramente dilatoria en los términos del artículo 1060 del Código Aduanero, ordenándose su notificación. A fs. 34/35 obra agregada la Resolución N° 326/19 (AD CAMP), de fecha 05/07/2019, mediante la cual el Jefe del Departamento Aduana de Campana resuelve no hacer lugar al procedimiento de impugnación interpuesto por la firma MONSANTO ARGENTINA S.R.L. conforme a los considerandos allí expuestos.

IV.- Que, bajo tales premisas, corresponde resolver si la Resolución N° 326/2019 (AD CAMP), mediante la cual se rechazó el procedimiento de impugnación interpuesto por la firma MONSANTO ARGENTINA S.R.L. contra la denegatoria de la liquidación y pago de intereses por el pago tardío de estímulos a la exportación, se ajusta a derecho.

Que, conforme surge de las constancias de autos y de las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-3527-2019, el reclamo formulado por la recurrente se vincula con los reintegros derivados de las destinaciones de exportación individualizadas en el listado acompañado a fs. 3vta./4 de dichas actuaciones, cuyos importes fueron finalmente abonados por el servicio aduanero con fecha 23/05/2016, sin que se hubieran liquidado los intereses que, según sostiene la actora, se habrían devengado por el pago tardío de tales beneficios.

V.- Que, a fin de resolver la cuestión planteada en la litis, corresponde examinar el régimen normativo aplicable al pago de los estímulos a la exportación y al devengamiento de intereses en caso de mora por parte del servicio aduanero.

Que el artículo 835 del Código Aduanero establece que el pedido de pago de los importes correspondientes a estímulos a la exportación debe formularse por escrito con las formalidades y dentro del plazo que determine la reglamentación.

Que, por su parte, el artículo 836 del citado cuerpo legal dispone que el servicio aduanero pagará, acreditará o autorizará las medidas tendientes al pago o acreditación de los importes adeudados en concepto de estímulos a la exportación dentro del plazo que establezca la reglamentación, el cual se computará a partir de que el pedido reuniere todas las formalidades exigibles.

Que la reglamentación pertinente se encuentra contenida en el Decreto N° 1001/82, cuyo artículo 96 establece que el servicio aduanero procederá a pagar, acreditar o hacer llegar al banco interviniente la documentación correspondiente a los estímulos a la exportación dentro del plazo de veinte (20) días contados a partir de la fecha de finalización de la carga.

Que, finalmente, el artículo 838 del Código Aduanero prevé que, cuando el servicio aduanero no pagare o no autorizare las medidas tendientes al pago de los estímulos a la exportación dentro del plazo establecido al efecto, los importes adeudados devengarán intereses desde el vencimiento de dicho plazo hasta el momento de su pago o acreditación.

Que de la interpretación armónica de las normas citadas se desprende que el ordenamiento jurídico aduanero establece un régimen específico para el pago de los estímulos a la exportación, fijando un plazo para su cancelación y previendo expresamente el devengamiento de intereses cuando la Administración incumple dicha obligación dentro del término establecido.

VI.- Que, en el caso de autos, no se encuentra controvertido que los reintegros correspondientes a las operaciones de exportación involucradas fueron finalmente abonados por el servicio aduanero, limitándose la controversia a determinar si el pago tardío de tales beneficios genera el devengamiento de intereses a favor del exportador y si la percepción del capital sin reserva expresa extingue el derecho al cobro de dichos accesorios.

Que la representación fiscal sostiene que no se habría configurado mora imputable al servicio aduanero y que, en todo caso, la actora habría extinguido su derecho al cobro de los intereses al percibir el capital sin efectuar reserva expresa en tal sentido, invocando para ello las disposiciones del artículo 624 del Código Civil —actual artículo 899 del Código Civil y Comercial de la Nación— y jurisprudencia relativa a la materia en debate.

No obstante, dicha postura no puede ser compartida, en virtud de los argumentos que se expresan a continuación.

VII.- Que, en efecto, el artículo 838 del Código Aduanero establece expresamente el devengamiento de intereses cuando el servicio aduanero no paga los estímulos a la exportación dentro del plazo previsto por la normativa aplicable, configurándose así un régimen legal específico que prevé el nacimiento de tales accesorios como consecuencia directa del incumplimiento del plazo establecido para el pago.

Que, en tal sentido, corresponde interpretar que, del mismo modo que el artículo 794 del Código Aduanero prevé la mora automática del administrado cuando no ingresa los tributos dentro del plazo legal, la mora del servicio aduanero se configura igualmente en forma automática cuando incumple el plazo establecido para el pago de los estímulos a la exportación.

Que tampoco puede prosperar el argumento relativo a la supuesta extinción de los intereses por el hecho de haber percibido la firma actora el capital sin efectuar reserva expresa de los mismos.

Que, en este punto, resulta aplicable, mutatis mutandi, la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa Establecimientos Textiles La Suiza Industrial S.A. s/ recurso por retardo – Impuesto sobre los Capitales, sentencia del 27 de abril de 1993 (Fallos: 316:762), en la cual el Alto Tribunal sostuvo que los intereses constituyen una consecuencia necesaria de la mora de la Administración en restituir sumas que no le son propias, no encontrándose su procedencia supeditada a una petición expresa del interesado.

Que corresponde señalar, asimismo, que el régimen de estímulos a la exportación presenta características propias que lo distinguen de los supuestos examinados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "IKA Renault S.A." invocado por la representación fiscal.

Que, en efecto, mientras en aquel caso se trataba de la devolución de tributos en materia impositiva, en el presente se discute el pago de beneficios promocionales previstos en la Sección X del Código Aduanero, respecto de los cuales el legislador estableció un régimen específico que regula tanto el plazo para su cancelación como las consecuencias derivadas de su incumplimiento.

Que, en tal sentido, el artículo 838 del Código Aduanero prevé expresamente el devengamiento de intereses cuando el servicio aduanero no paga los estímulos dentro del plazo establecido por la normativa aplicable, configurándose así un sistema legal autónomo que no supedita el nacimiento de dichos accesorios a la verificación de culpa o imputabilidad de la Administración.

Que análogo criterio ha sido sostenido por este Tribunal Fiscal en precedentes en los que se discutió el pago de intereses derivados del pago tardío de beneficios a la exportación. En particular, esta Sala "F" ha señalado que la mora del servicio aduanero en el pago de los reintegros se configura automáticamente cuando tales beneficios no son abonados dentro del plazo legal, sin que resulte necesario que el exportador efectúe reserva alguna respecto de los intereses al momento de percibir el capital (cfr. "Explotación Pesquera de la Patagonia S.A. (PESPASA) c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", sentencia del 21 de marzo de 2019).

Que, sentado ello, corresponde concluir que el pago tardío de los estímulos a la exportación genera el devengamiento de intereses en los términos del artículo 838 del Código Aduanero, sin que la percepción del capital sin reserva extinga el derecho del exportador a reclamar dichos accesorios.

Que, por lo expuesto, corresponde revocar la Resolución N° 326/2019 (AD CAMP) y hacer lugar al reclamo de intereses formulado por la firma actora respecto de los reintegros correspondientes a las destinaciones de exportación individualizadas a fs. 3 vta./4 de las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-3527-2019.

Por ello, VOTO por:

1) Revocar la Resolución N° 326/2019 (AD CAMP), dictada con fecha 5 de julio de 2019 en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-3527-2019.

2) Hacer lugar al reclamo de intereses formulado por la firma MONSANTO ARGENTINA S.R.L. respecto de los reintegros derivados de las destinaciones de exportación individualizadas en el listado obrante a fs. 3vta./4 de las actuaciones administrativas mencionadas, los que deberán liquidarse en los términos del artículo 838 del Código Aduanero, desde el vencimiento del plazo previsto en el artículo 96 del Decreto N° 1001/82 y hasta la fecha de su efectivo pago.

3) Imponer las costas al Fisco Nacional.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al Voto del Sr Vocal instructor, máxime teniendo en cuenta lo resuelto por la CSJN en Fallos 323:1906.

Por ello, SE RESUELVE:

1) Revocar la Resolución N° 326/2019 (AD CAMP), dictada con fecha 5 de julio de 2019 en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-3527-2019.

2) Hacer lugar al reclamo de intereses formulado por la firma MONSANTO ARGENTINA S.R.L. respecto de los reintegros derivados de las destinaciones de exportación individualizadas en el listado obrante a fs. 3vta./4 de las actuaciones administrativas mencionadas, los que deberán liquidarse en los términos del artículo 838 del Código Aduanero, desde el vencimiento del plazo previsto en el artículo 96 del Decreto N° 1001/82 y hasta la fecha de su efectivo pago.

3) Imponer las costas al Fisco Nacional.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.03.26 16:26:59 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 Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.03.26 21:55:23 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.03.26 21:56:41 -03:00