República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-36862830-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 13 de Abril de 2026

Referencia: Sentencia;EX-2025-65315746-APN-SGASAD#TFN;VOLKSWAGEN ARGENTINA SA

Tribunal Fiscal de la Nación

Reúnidos los Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y la Dra. Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en los autos caratulados: **"VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", EX-2025-65315746-- -APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Determinar si se ajusta a derecho, la Resolución RESOL-2025-153-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM,, de fecha 03/06/2025, dictada por el Director de la Aduana de Buenos Aires en la Actuación SIGEA 13289-1484-2017 en cuanto resolvió denegar la devolución solicitada por Volkswagen Argentina S.A. de los importes abonados en demasía en concepto de derechos de importación extrazona respecto de los despachos de importación Nº 12001ICR3003185R (item 150) 12001ICR3003226N (item 150) 12001ICR3003242L (item 154) 12001ICR3003271N (item 155) 12001ICR3003324M (item 152) 12001ICR3003371Y (item 155) 12001ICR3003390P (item 148) 12001ICR3003440L (item 147) 12001ICR3003537S (item 144) 12001ICR3003575U (item 141), con más los intereses previstos en los arts. 809 y 811 del CA.

II.- Fundamentos de la apelación: (RE-2025-65313015-APN-SGASAD#TFN) Se presenta la actora, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la referida resolución. Hace una breve reseña de los hechos. Sostiene que en el marco del ACE 14 se estableció para las autopartes importadas para la producción, no producidas en el MERCOSUR, una alícuota de importación del 2%, siempre que se trate de posiciones arancelarias incluidas en las listas confeccionadas a tal fin (Res. 25/2010). Afirma que por error, se omitió consignar la ventaja "REGPARTES2" en las destinaciones mencionadas, siendo aquella que recoge el beneficio negociado en el marco del ACE 14, y establecido en la Resolución 497/04 (y sus sucesivas modificaciones), abonando por error un derecho de importación del 18% por destinación. Refiere a los fundamentos dados por la Aduana en la instancia anterior y afirma que si el despachante de aduana hubiera ingresado la ventaja respectiva, no habría iniciado ninguna repetición, porque hubiese abonado lo que correspondía. Manifiesta que el beneficio lo otorga el Acuerdo conforme las negociaciones realizadas entre las partes contratantes, por lo que si la mercadería cumple los requisitos en cuanto a origen y finalidad, se encuentra alcanzada por dicho beneficio, más allá del código de ventaja que deba ingresar para gozar del mismo, ya que de caso contrario se produce un enriquecimiento sin causa por parte del Fisco. Cita jurisprudencia de caso análogo al de autos en el cual se consideró que

“el principio general de inalterabilidad de la declaración consagrado en el art. 224 del C.A. no puede impedir que prospere un reclamo de repetición en la medida en que se demuestre que se pagó en demasía, pues lo contrario implicaría un enriquecimiento sin causa para el Fisco”, el cual quedado firme con fecha 19/10/23. Finalmente, efectúa reserva del caso federal, solicita se revoque la resolución apelada y se haga lugar a la devolución solicitada, con costas.

III.- Contestación del traslado: Que (IF-2025-102456367-APN-DTD#JGM) la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento o surja de las actuaciones administrativas que adjunta. Efectúa una reseña de las actuaciones se presenta el Fisco y contesta el traslado del recurso. Efectúa una negativa genérica. Resume los hechos. Sostiene que resulta una condición necesaria para acceder al beneficio, consignar el código de ventaja en los despachos, por lo que no existe justificación alguna para no rechazar la repetición intentada. Aduce, que en nuestro sistema aduanero rige el principio de inalterabilidad de la declaración, encontrándose las excepciones para rectificar, modificar o ampliar en el art. 225 del C.A. (situaciones que no se dan en autos). Alega que ni siquiera se ha solicitado la rectificación de la declaración. Sostiene que este sistema de la previa declaración y su inalterabilidad, posibilita el denominado “despacho de confianza”, mediante el cual el servicio aduanero autoriza el libramiento a plaza de la mercadería sin proceder a la verificación o verificando solo una parte de ella, lo que permite agilizar los trámites aduaneros. Agrega que es por ello que este sistema perdería sentido si la declaración pudiera ser estrictamente rectificada por quien la efectuó, como pretende la actora. Expone que la contraria tampoco ha presentado la documentación para obtener el beneficio arancelario. Aduce que no hubo un pago indebido de tributos, ya que los mismos fueron liquidados y pagados conforme a derecho y en función de la mercadería importada declarada. Sostiene que la postura de la actora es contraria a la teoría de la autonomía de la voluntad. A todo evento, solicita la aplicación del fallo de la CSJN “Cencosud”. En cuanto a la tasa de interés, agrega que en autos corresponde la aplicación de la Resolución Ministerial Nº 314/2004 y los arts. 811 y 812 C.A. Ofrece las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

IV.- Que la actuación administrativa SIGEA Nº 13289-1484-2017 obra acompañada en formato digital (IF-2025-111837235-APN-DTD#JGM) las que se inician con la solicitud de repetición del importe abonado en exceso en concepto de derechos de importación correspondiente de las Destinaciones Nº 12001ICR3003185R (item 150) 12001ICR3003226N (item 150) 12001ICR3003242L (item 154) 12001ICR3003271N (item 155) 12001ICR3003324M (item 152) 12001ICR3003371Y (item 155) 12001ICR3003390P (item 148) 12001ICR3003440L (item 147) 12001ICR3003537S (item 144) 12001ICR3003575U (item 141), con fecha 23/01/2017, a fs. 1/26 acompañando las copias de las destinaciones involucradas. A fs. 27 se íntima a acompañar copia de las destinaciones completas. A fs. 29, 31/vta., obran presentaciones de la actora. A fs. 32/67 obran impresiones de pantalla de los despachos de importación (ilegible) en trato junto con las constancias de afectación de depósitos correspondientes. A fs. 68 se tiene por deducido el procedimiento de repetición en los términos de los arts. 1068 y siguientes del C.A. A fs.69/70 obra el informe de la Jefa de sección de la Desarrollo de Proyectos Normativo (26/03/2024) y a fs. 71 el informe a la División Arancel Informático de la Sec. Clasificación B. A fs. 72 obra la Nota 109/2024 (17/04/2024). A fs. 73/74 obra el informe del Jefe de Div. De Evaluación y Desarrollo Normativo (26/04/2024). A fs. 75/79 obra el Dictamen -de fecha 03/09/2024. A fs. 84/86 obra Amparo por mora con sentencia a favor de la recurrente. A fs. 87/96 obran impresiones de consulta de pantalla de declaración. A fs. 97/98 obra la Nota 16/2024 que eleva las actuaciones. A fs. 98 obra pase. A fs. 99/100 obra proyecto de resolución. A fs. 102/103 se dicta la resolución aquí apelada, notificada a fs. 104 con fecha 09/06/2025.

V.- Corresponde, determinar si procede o no la devolución de la suma abonada en concepto de derechos de importación extrazona, en relación a las Destinaciones Nº Nº 12001ICR3003185R (item 150) 12001ICR3003226N (item 150) 12001ICR3003242L (item 154) 12001ICR3003271N (item 155) 12001ICR3003324M (item 152) 12001ICR3003371Y (item 155) 12001ICR3003390P (item 148) 12001ICR3003440L (item 147) 12001ICR3003537S (item 144) 12001ICR3003575U (item 141), mediante las cuales la actora documentó la importación para consumo de piezas, partes o componentes para la producción de automóviles, mercadería clasificada, en la P.A. 8708.40.80.100D (antes P.A 8708.40.90)

La recurrente solicita la devolución de la diferencia abonada de más resultante de la aplicación de la alícuota del régimen general (18% que liquidó el SIM y que pagó al oficializar cada una de las operaciones involucradas) y la alícuota reducida

del 2%, que a su criterio correspondía aplicar, con fundamento en la RG 497/2001 del Ministerio de Economía y Producción (y sus modificatorias), y Res. 25/2010.

Por su parte, el Fisco entiende que no corresponde hacer lugar a la devolución solicitada por cuanto el documentante no ingresó la ventaja "REGPARTES2" en el campo "a) Opciones/ b) Ventajas" en oportunidad de efectuar la declaración comprometida de las destinaciones en trato, ni procedió a rectificarlas con posterioridad.

VI.- Cabe recordar, que el sistema de la previa declaración de los elementos indispensables para la liquidación de los tributos posibilita el despacho en confianza, mediante el cual el servicio aduanero autoriza el libramiento a plaza de la mercadería sin proceder a su verificación, para lo cual resulta necesario que la declaración contendida en la solicitud de destinación de importación, una vez registrada, devenga inalterable.

Sin embargo, el principio general de inalterabilidad de la declaración consagrado en el art. 224 del C.A. no puede impedir que prospere un reclamo de repetición en la medida en que se demuestre que se pagó en demasía, pues lo contrario implicaría un enriquecimiento sin causa para el Fisco.

Conforme surge del informe de la División Evaluación y Desarrollo Normativo obrante a fs. 82/83 de las act. adm., dicha instancia señalo que a la fecha de oficializar las destinaciones de importación, se encontraba vigente el Régimen de Política Automotriz en los términos del A.A.P.C.E. n°14, el cual disponía que las autopartes incluidas en el Apéndice I, no producidas en el ámbito del MERCOSUR cuando sean importadas para producción, tributarán un arancel del 2%, a cuyo efecto se elaboraría una lista que dio lugar al dictado de la Resolución 497/04 y modificatorias, siempre y cuando utilizare el código de la ventaja "REGPARTES2" y se trate de un CUIT habilitado en el SIM como empresa relacionada al sector automotriz en los términos de la Nota Externa n° 08/05 DGA y el origen de las mismas no provengan de los Países firmantes de dicho Acuerdo.

Que a fs. 71 surge del informe de la Sec. Clasificacion que de *"…las Destinaciones Nº 12001ICR3003185R (item 150) 12001ICR3003226N (item 150) 12001ICR3003242L (item 154) 12001ICR3003271N (item 155) 12001ICR3003324M (item 152) 12001ICR3003371Y (item 155) 12001ICR3003390P (item 148) 12001ICR3003440L (item 147) 12001ICR3003537S (item 144) 12001ICR3003575U (item 141), no se observan inexactitudes entre la declaración comprometida y la documentación complementaria correspondiente consultada en el Sistema Depositario Fiel…".*

Mediante la Nota Nº 109/24 de la Div. Arancel informático (a fs. 72 de las act.adm) se señaló que "*…en el Régimen General, la P.SIM 8708.40.80.100 a la fecha de oficialización de las Destinaciones de Importación Destinaciones de Importación a Consumo Nº 12 001 ICR3 003185 R (item 150) (2-11-12), Nº 12 001 ICR3 003226 N (item 150) (07-11-12), Nº 12 001 ICR3 003242 L (item 154) (8-11-12), Nº 12 001 ICR3 003271 N (item 155) (09-11- 12), Nº 12 001 ICR3 003324 M (item 152) (14-11-12), Nº 12 001 ICR3 003371 Y (item 155) (19-11-12), Nº 12 001 ICR3 003390 P (item 148) (20-11-12), Nº 12 001 ICR3 003440 L (item 147) (23-11-12), Nº 12 001 ICR3 003537 S (Item 144) (30-11-12), Nº 12 001 ICR3 003575 U (ítem 141) (04-12-12) ostentaba un Derecho de Importación del 18% de acuerdo a lo establecido en el Dto. Nº 100/12 y sus modificatorias, y con respecto a la Tasa de Estadística se encontraba alcanzada por una alícuota del 0,5% según el Dto. N° 37/98, con los montos máximos establecidos en la tabla del Dto. N° 108/99. En cuanto al IVA, tributaba un 21% conforme la Ley del tributo. Asimismo, se informa que la p.SIM se encontraba en las listas PARTES-ACE-14 y RES497/04-ACE-14.."*

Sin perjuicio de ello, el único argumento utilizado por el servicio aduanero para oponerse a la devolución pretendida por la actora se limita al hecho de no haber ingresado al SIM la ventaja "REGPARTES2". Con lo cual, se deduce que de haberlo ingresado se encontraría beneficiada por la preferencia arancelaria.

Que la ventaja mencionada debe ingresarse al SIM a los efectos de que dicho sistema liquide la alícuota correcta.

No obstante, ello no implica que la aquí actora no sea beneficiaria de la reducción arancelaria por no haber ingresado al SIM el código de la ventaja mencionada, sino que sólo tuvo por efecto que el SIM no liquide correctamente la alícuota a pagar.
En consecuencia, si bien es cierto que la actora no hizo uso de la ventaja "REGPARTES2", se documentó mercaderías cuyas posiciones arancelarias se encontraban beneficiadas por la reducción arancelaria, bajo la P.A. 8708.40.80.100.

Cabe aclarar, que en autos no se encuentra discutido que la firma importadora se encontrara inscripta en el Régimen de Productores, así como que el origen de la mercadería, procedente y originaria de extrazona, por lo que se cumplen así todos los requisitos necesarios para resultar beneficiada de la reducción respectiva.
Que, la única omisión de la importadora fue no optar por la ventaja mencionada; por lo que el principio de inalterabilidad de la declaración que invoca la aduana en esta instancia, no puede impedir que prospere y prevalezca el principio de legalidad y en consecuencia, el reclamo de repetición ya que la omisión de declarar en el sistema informático el código de la ventaja "REGPARTES2" no puede ser interpretado con tal rigorismo que implique el desconocimiento de un régimen preferencial al que la parte tenía derecho a acceder, ni justifica el cobro de tributos en una medida mayor al haberse abonado en demasía derechos de importación; por ende, corresponde hacer lugar al planteo de la recurrente.

En idéntico sentido, se falló en casos análogos al de autos; EX 2022-68118052-APN-SGASAD#TFN, "VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación" de fecha 10/07/2024, Sala F-TFN; EX-2025-50813845-APN-SGASAD#TFN; "VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación" de fecha 15/10/2025, Sala G TFN; entre otros.

VII.- Que en cuanto a la moneda en que deberá llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la actora es en pesos, de conformidad con la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "Cenconsud S.A. (TF 29.535-A) c/ Dirección General de Aduanas", fallado con fecha 15/5/2014.

Atento a lo resuelto, corresponde que la D.G.A. practique la liquidación de los tributos abonados en demasía, ello conforme lo dispuesto por el art. 1166 del C.A.

VIII.- Asimismo, a dichas sumas deberán adicionarse los intereses desde la fecha del reclamó de repetición de la actora 23/01/2017 (a fs. 1/3 de las act. adm) hasta la fecha de efectivo pago y total. (conf. art. 811 y 812 del C.A).

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"*.

En efecto, los arts. 811 y 812 del Código Aduanero no establecen directamente la fórmula de cálculo de los intereses correspondientes a los importes indebidamente abonados en concepto de tributos, sino que delegan en la autoridad administrativa su determinación, fijando únicamente un límite máximo al momento de su establecimiento. En tal marco, la reglamentación administrativa ha previsto históricamente para los supuestos de repetición una tasa del 0,5% mensual.

En tal sentido, corresponde tener presente la doctrina sentada por dicho tribunal en los precedentes "Oleaginosa Moreno Hermanos S.A. (TF 36.648-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", sentencia del 9/2/2024 (Sala II); "Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFY (TF 29.994-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", sentencia del 11/8/2022 (Sala III); y "Oleaginosa Moreno Hermanos S.A. c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", sentencia del 26/3/2019 (Sala IV), entre otros, en los que se estableció un criterio de determinación de intereses que contempla las distintas normas vigentes durante el período de devengamiento.

En virtud de ello, y a fin de preservar la adecuada función resarcitoria de los intereses, corresponde aplicar al caso el

esquema de tasas derivado de dicha jurisprudencia.

En el caso, la tasa de interés aplicable es la tasa pasiva promedio mensual que publica el Banco Central de la República Argentina desde la fecha de reclamo a la DGA (el 23/01/2017 fecha del pedido de repetición) hasta la puesta en vigencia de la resolución ex MH 598/2019 (01/08/2019) hasta la entrada en vigencia de la res. ME 559/22 y 3/24 de acuerdo con la vigencia temporal de esas normas, y en su caso, por las normas que la reemplacen en lo futuro según el lapso de devengamiento de tales accesorios.

IX.- En atención a lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada y hacer lugar a la repetición solicitada por la actora, ordenando que la D.G.A. practique la liquidación de los derechos de importación extrazona abonados en demasía en relación con las operaciones de autos, ello conforme lo dispuesto por el art. 1166 del C.A., a la que deberán adicionarse los intereses conforme lo mencionado Cons. VIII.

Por todo lo expuesto, VOTO POR:

1.- Revocar la RESOLUCION-2025-153-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, de fecha 03/06/2025, dictada por el Director de la Aduana de Buenos Aires en la Actuación SIGEA 13289-1484-2017, y hacer lugar a la repetición de los tributos solicitada por VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.**,** con más los intereses en los términos expuestos en el Considerando VIII.-.

2.- Ordenar a la D.G.A. a que, en el plazo de treinta (30) días, practique la liquidación de los tributos cuya repetición solicita la recurrente, ello conforme lo señalado en el Capítulos VIII de la presente, y lo dispuesto por el art. 1166 del CA.

3. - Costas a la vencida (art. 1163 del Código Aduanero).

El Dr. Miguel N. Lich dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1.- Revocar la RESOLUCION-2025-153-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, de fecha 03/06/2025, dictada por el Director de la Aduana de Buenos Aires en la Actuación SIGEA 13289-1484-2017, y hacer lugar a la repetición de los tributos solicitada por VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A.**,** con más los intereses en los términos expuestos en el Considerando VIII.-.

2.- Ordenar a la D.G.A. a que, en el plazo de treinta (30) días, practique la liquidación de los tributos cuya repetición solicita la recurrente, ello conforme lo señalado en el Capítulos VIII de la presente, y lo dispuesto por el art. 1166 del CA.

3. - Costas a la vencida (art. 1163 del Código Aduanero).

Regístrese y notifíquese. Oportunamente, archívese mediante su remisión a la guarda temporal.

Digitally signed by LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.04.10 17:19:05 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: 2026.04.10 21:25:13 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.04.13 12:30:56 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.04.13 12:31:43 -03:00