25858/2024 "ACEITERA GENERAL DEHEZA SA (TF 34837-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, 22 de octubre de 2024.

VISTOS; Y CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 569/574, el **Tribunal Fiscal de la Nación**:

(i) Rechazó el planteo de nulidad opuesto por Aceitera General Deheza SA, sin especial imposición de costas.

(ii) Confirmó la resolución AD MEND 900/12, en cuanto denegó la impugnación deducida por la actora contra las liquidaciones manuales 07 038 LMAN 036211 E y 07 038 LMAN 036212 F, mediante las cuales había sido intimada a restituir estímulos a la exportación abonados en demasía con relación a operaciones documentadas entre 2002 y 2004 –individualizadas a fs. 41/51 de los antecedentes– y con sustento en lo dispuesto en la instrucción general DGA 1/06.

(iii) Impuso las costas a la actora.

Para decidir como lo hizo con respecto a la nulidad, señaló que, en el procedimiento aduanero de impugnación, la actora había opuesto la invalidez de los cargos con fundamento en la falta de incorporación de los permisos de embarque por los que se habían cobrado supuestos reintegros en exceso; sin embargo, frente a la desestimación de tal planteo, y al fundar su apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, se limitó a hacer un cuestionamiento genérico, sin identificar cuáles habían sido las operaciones por las que no cobró reintegros, ni las defensas que se vio privada de oponer. Agregó que los cargos habían individualizado las operaciones objeto de reclamo y aclarado que las sumas percibidas en exceso surgían de los registros del sistema informático de la Aduana, por lo que la actora no podía alegar desconocimiento del fundamento de las intimaciones. También indicó que las pericias producidas en la causa confirmaron la correspondencia entre los cargos y los importes efectivamente cobrados por la exportadora. Por último, mencionó que la empresa pudo haber consultado la documentación en su poder a fin de desvirtuar el reclamo y que, al no haberlo hecho, correspondía rechazar el planteo, aunque sin especial imposición de costas dado que la recurrente pudo considerar viable reiterarlo en esa instancia.

En cuanto a la discusión de fondo, sintetizó las disposiciones que establecían la base de cálculo de los reintegros a la fecha de registro de las destinaciones y, más allá de dejar a salvo su opinión en contrario, sostuvo que debía resolverse con arreglo al criterio jurisprudencial del precedente "Basso SA (TF 24888-A) c/ DGA", sentencia del 27/8/13, en el que —con remisión al dictamen de la Procuración General— la Corte Suprema de Justicia de la Nación había considerado legítimas las instrucciones generales DGA 1/04 y 1/06; cuya aplicación al caso determinaba la confirmación de los cargos aduaneros y de la resolución AD MEND 900/12, desestimatoria de su impugnación administrativa.

2º) Que, disconforme con la decisión, a fs. 578 interpuso apelación **la parte actora,** que se fundó a fs. 580/588, se concedió a fs. 589 y fue replicada a fs. 592/599.

En síntesis, planteó los siguientes agravios:

a) El tribunal omitió tratar la defensa de prescripción opuesta en la anterior instancia y replicada por el Fisco.

Al respecto, argumentó que el plazo para repetir los importes había comenzado a correr el 1º de enero de 2003, 2004 o 2005 –dependiendo de cada operación– (arg. arts. 851 y 852 del CA), y se interrumpió, en todos los casos, el 23/11/07, con la notificación de las liquidaciones 07 038 LMAN 036211 E y 07 038 LMAN 036212 F (v. fs. 38/51, act. adm., y art. 854, inc. a, del CA), por lo que, a partir de allí, había comenzado a correr un nuevo plazo de prescripción, que operó el **24/11/12.**

Precisó que, el procedimiento de impugnación que inició el 6/12/07 en los términos del artículo 1053, inciso b, del Código Aduanero, no pudo suspender el curso de la prescripción dado que, a la fecha de su interposición, carecía de "efecto suspensivo contra la liquidación del importe cuya devolución se le reclamare", como lo requería la causal del artículo 853, inciso b, del mismo código. Esto así, en la medida en que el artículo 1058 del código, según la redacción dispuesta por la ley 25.986, únicamente reconocía efecto suspensivo a las impugnaciones del inciso a, del señalado artículo 1053 (es decir, a las deducidas contra liquidaciones de tributos aduaneros).

A todo evento, señaló que la medida cautelar autónoma, mediante la cual se había ordenado a la Aduana abstenerse de realizar actos de ejecución de las liquidaciones aquí impugnadas, únicamente estuvo vigente desde marzo de 2008 hasta su revocación por esta Cámara, en junio del mismo año, por lo que tampoco incidía en la solución del caso.

Concluyó que, al no haber operado ninguna otra causal suspensiva o interruptiva, cuando se emitió la resolución AD MEND 900/12, el **21/12/12** (v. fs. 79/84, act. adm.), la acción del Fisco ya había prescripto.

b) La acción debió considerarse prescripta, con mayor razón, debido a que el reclamo fue nulo desde el origen, al no haberse incorporado nunca las carpetas de los permisos de embarque objeto de la repetición.

Aclaró que al deducir la impugnación había ofrecido los permisos como prueba; lo cual fue denegado por la Aduana y replanteado ante el Tribunal Fiscal de la Nación, pero sin resultados positivos, debido al vencimiento del plazo de conservación de la documental. Agregó que la denegatoria en sede aduanera había sido arbitraria, ya que las constancias del sistema informático y las impresiones de pantalla incorporadas a la causa no permitían corroborar la efectiva percepción de los reintegros, ni la existencia de comisiones al extranjero; todo lo cual, incidía en el cálculo del importe adeudado.

c) De no prosperar los anteriores agravios, correspondería estar al criterio de la Corte federal en la causa "Kleppe SA c/DGA" (Fallos: 341:915), sentencia del 14/8/18, y ordenar que los cargos por reintegro de estímulos a la exportación se determinen en pesos y

no en dólares estadounidenses, tomando en cuenta los importes efectivamente percibidos en moneda de curso legal.

3º) Que, a fs. 601/602, se regularon los **honorarios de la representación fiscal**, los que fueron apelados por altos a fs. 606/607 y por bajos a fs. 611/vta. Ambos recursos se concedieron a fs. 613 y la representación fiscal contestó el traslado conferido a fs. 616/617.

4º) Que, ante la Cámara, la actora informó que había incluido parcialmente el reclamo en el **Régimen de Regularización Excepcional de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de Seguridad Social establecido en la ley 27.743**. Adjuntó comprobante de un plan de facilidades y presentó el formulario F408, mediante el cual se allanó parcialmente a la pretensión fiscal. Explicó que, para efectuar el pago, había consentido el reclamo en su importe nominal (USD 353.948,16) y calculado el equivalente en pesos a partir de un tipo de cambio histórico de $3,10 –teniendo en cuenta que entre 2004 y 2006 aquel osciló entre $2,90 y $3,10 por dólar estadounidense– (v. presentación del 10/9/24).

Corrido el pertinente traslado, el Fisco informó que la contribuyente no estaba alcanzada por las causales de exclusión previstas en el artículo 4° de la ley 27.743. También hizo saber que, a criterio del organismo, el plan de regularización había sido mal confeccionado porque, a los efectos de la determinación de la deuda, se debió haber considerado el tipo de cambio correspondiente al día de pago (v. presentación del 17/10/24).

5º) Que el alcance del allanamiento obliga a examinar los agravios de la parte actora, que se encaminan a determinar si subsiste el crédito del Fisco y cuál es su cuantía –esto, en función de la moneda en que debió determinárselo–.

Entonces, en primer término, corresponde examinar si operó la **prescripción de la acción del Fisco para repetir los importes que pagó en concepto de estímulos a la exportación**.

La actora había opuesta esta excepción a fs. 29/30vta., la cual fue replicada por la contraria dentro del plazo previsto por el artículo 1146 del Código Aduanero (v. fs. 30 y 43vta./45); sin embargo, no mereció consideración alguna en el pronunciamiento apelado (v. fs. 569/574), por lo que esta Cámara se encuentra habilitada para su tratamiento en los términos del artículo 278 del CPCCN –de aplicación supletoria en la especie (arg. art. 1182, CA)–.

En lo que aquí interesa, la legislación aduanera establece que esta acción del Fisco prescribe en el transcurso de 5 años (art. 851 del CA) y que el plazo comienza a correr "el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera efectuado el pago, salvo que éste se hubiere realizado con anterioridad a la exportación respectiva, en cuyo caso comienza a correr el primero de enero del años siguiente al de la fecha en que se hubiera cumplido dicha exportación" (art. 852 del CA).

Por su parte, el artículo 853 enumera las siguientes causales de suspensión: “a) desde la apertura del sumario, en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilitare el ejercicio de la acción cuando el mismo estuviere subordinado a aquella decisión; **b) desde que el exportador interpusiere algún recurso o reclamación que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación del importe cuya devolución se le reclamare, hasta que recayere decisión que habilitare su ejecución**; c) desde que el Fisco interpusiere en sede judicial la demanda tendiente a obtener el cobro de los importes indebidamente pagados, hasta que recayere sentencia firme” (el destacado es propio).

Finalmente, el artículo 854 define estas causales de interrupción: “a) la notificación de la liquidación de los importes indebidamente pagados; b) los actos de ejecución en sede aduanera tendientes a repetir los importes indebidamente pagados; c) la demanda interpuesta en sede judicial tendiente a repetir los importes indebidamente pagados; d) la renuncia al tiempo transcurrido; e) el reconocimiento expreso o tácito del exportador de su obligación de devolver los importes indebidamente percibidos”.

En el caso, no está en duda que el plazo de prescripción (que había comenzado a correr en distintos momentos para cada una de las exportaciones) se interrumpió (de manera común) el **23/11/07**, cuando la actora fue notificada de ambas liquidaciones manuales y, por lo tanto, se configuró la causal prevista en el citado artículo 854, inciso a, del Código Aduanero (v. fs. 38/51, act. adm.). A partir de allí, comenzó a correr un nuevo plazo de 5 años, que se cumplía el **24/11/12** (cfr. *mutatis mutandis* CSJN causa P.407.XXIV, “Parquerama SA s/ recurso de apelación c/ ANA”, sent. del 22/2/94).

La resolución definitiva AD MEND 900/12 se dictó el **21/12/12** (v. fs. 79/84, act. adm.), casi un mes después de la nueva fecha de prescripción; sin embargo, no es posible concluir que para aquel entonces la acción del Fisco estuviese prescripta, toda vez que en el medio había operado, por el transcurso de tres meses, la causal suspensiva prevista en el artículo 853, inciso b, del Código Aduanero.

En este punto, interesa aclarar que la impugnación que originó este pleito no tuvo virtualidad para configurar dicha causal, ya que se interpuso el 6/12/07 (v. fs. 1, act. adm.), cuando aquel remedio carecía de efecto suspensivo contra la liquidación (cfr. art. 40, ley 25.986).

Por el contrario, sí se configuró la causal durante el período en que estuvo vigente la medida cautelar de no innovar otorgada por el juzgado nº 12 del fuero en el marco del expediente 2442/08; es decir, desde marzo de 2008 y hasta su revocación por esta Sala en junio del mismo año (v. fs. 24/28vta. de autos).

Debe contemplarse que aquella medida tuvo por objeto que el Fisco se abstuviera de suspender a la actora en el Registro de Exportadores e Importadores, así como de llevar adelante actos de ejecución de las liquidaciones manuales involucradas en esta actuación. Es decir que, durante su vigencia se produjo la imposibilidad de actuar por parte del Fisco que apareja que los plazos de prescripción estén suspendidos.


#37941402#432087652#20241022092812329

Por otra parte, los términos que emplea el inciso b, del artículo 853 ("algún recurso o reclamación") son lo suficientemente amplios para comprender cualquier solicitud fundada en derecho que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación tributaria (véase, por ejemplo, la definición de "reclamación" en el *Diccionario panhispánico del español jurídico*, 2023, disponible en www.dpej.rae.es [fecha de consulta 10/9/24]). Además, el instituto de la prescripción tiene que ser interpretado restrictivamente en cuanto tiende a la pérdida de las acciones y, por ello, ante la duda, debe estarse por la solución que mantenga vivo el derecho (doctr. Fallos: 308:1339; 318:879; 323:192; 326:742; 327:1629; 329:1012; 345:116; 345:523; entre otros).

En razón de lo expuesto, **el primer agravio de la actora no puede prosperar.**

6º) Que, **tampoco corresponde hacer lugar a la nulidad en razón de la falta de agregación de las carpetas de los permisos de embarque**.

A este respecto, la recurrente no se hizo cargo del argumento dirimente de la decisión, que consiste en la ausencia de una efectiva violación de la defensa en juicio.

No puede obviarse que se agregaron constancias computarizadas de las destinaciones, las cuales fueron puestas a disposición de la actora para su cotejo; sin embargo, en ninguna de sus intervenciones aquella individualizó las defensas que se habría visto privada de oponer, como hubiese sido necesario para que tuviese lugar la anulación de lo actuado (doctr. Fallos: 318:1798; 324:151; entre otros).

7º) Que, por el contrario, **es atendible el planteo vinculado con la moneda en que debieron determinarse los importes adeudados y formularse los cargos.**

En este punto, es aplicable la doctrina de Fallos: 341:915 "Kleppe SA" , donde el Máximo Tribunal –con remisión al dictamen de la Procuración General– precisó que el artículo 20 de la ley 23.905 únicamente rige para el cobro de los derechos de importación y exportación y para los demás tributos que "gravaren" tales operaciones, por lo cual la devolución de "reintegros a la exportación", previstos en los arts. 825 y concordantes del Código Aduanero, queda fuera del alcance del citado precepto, debiendo efectuarse su cálculo en moneda nacional.

Es decir que, a este respecto, la resolución AD MEND 900/12 y, por consiguiente, los cargos, deben ser revocados.

8º) Que, en atención a la presentación del 10/9/24, resta señalar que, mediante la ley 27.743 se estableció un régimen de regularización de deudas correspondiente a obligaciones aduaneras vencidas al 31 de marzo de 2024, y de condonación de intereses y multas, en los supuestos allí previstos.

A tales fines, y en cuanto aquí interesa, el artículo 3°, inciso a, de la norma dispuso que quedaban incluidas en el referido régimen las obligaciones que se encontraran en curso de discusión administrativa (incluidas las causas ante el Tribunal Fiscal de la Nación), o

contencioso administrativa (incluso las causas en trámite ante el Poder Judicial), en tanto el contribuyente se allanase y/o desistiera incondicionalmente por las obligaciones regularizadas y renunciara a toda acción y derecho, incluso el de repetición, asumiendo el pago de las costas y gastos causídicos. Además, aclaró que el allanamiento y/o desistimiento podría ser total o parcial.

En esos términos, corresponde **tener por allanada a la actora con el alcance pretendido**. Ello es así, sin perjuicio de lo que oportunamente pudiere decidir la AFIP con respecto a los beneficios correspondientes, teniendo en cuenta el cumplimiento del plan de facilidades de pago en curso.

9°) Que, dado el modo en que se decide y la moneda en que fueron formuladas las liquidaciones 07 038 LMAN 036211 E y 07 038 LMAN 036212 F, corresponde imponer las **costas de ambas instancias** en proporción a los vencimientos (arg. arts. 1163 y 1182 del CA, y 71 y 279 del CPCCN).

Ello, a su vez, justifica **dejar sin efecto la regulación de honorarios** de fs. 601/602 –sobre todo, en orden a lo previsto en el art. 38 de la res. gral AFIP 5525/24–y declarar inoficioso el tratamiento de las apelaciones deducidas contra aquélla.

Una vez regulados los honorarios por el Tribunal Fiscal de la Nación, se proveerán los de la alzada.

Todo lo cual **ASÍ SE RESUELVE**.

Regístrese, notifíquese, verifíquese el cumplimiento de las intimaciones cursadas en el proveído del 22/3/24 y devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 22/10/2024
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#37941402#432087652#20241022092812329