1158/2024 “Blanquez Brizuela, Gabriela Alfonsina (TF 37168-A) y otro c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”

En Buenos Aires, a los 26 días del mes de septiembre del año 2024, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en los autos “Blanquez Brizuela, Gabriela Alfonsina (TF 37168-A) y otro c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”,

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. El Tribunal Fiscal de la Nación, en lo que ahora interesa, confirmó parcialmente el artículo 2° de la resolución DE PRLA n° 281/2016 y declaró “que la deuda tributaria [de la coactora Gabriela Alfonsina Blanquez Brizuela] en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA asciende a la suma de TREINTA Y SIETE MIL SEISCIENTOS VEINTE DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON VEINTIOCHO CENTAVOS DE DÓLAR (U$s 37.620,28), que deberá convertirse al tipo de cambio vendedor que informare el Banco de la Nación Argentina al cierre de sus operaciones, correspondiente al día hábil anterior a la fecha de su total y efectivo pago, con más los intereses del artículo 794 del CA., que deben calcularse desde el 19/10/2015 hasta la fecha del efectivo pago. Con costas a las co-actoras”.

Y agregó que “el monto que se le puede exigir a la co-actora Alba Compañía Argentina de Seguros SA es el monto máximo garantizado mediante la póliza n° 592025 o en su caso, el importe en concepto de tributos adeudados de TREINTA Y SIETE MIL SEISCIENTOS VEINTE DÓLARES ESTADOUNIDENSES CON VEINTIOCHO CENTAVOS DE DÓLAR (U$s 37.620,28) convertidos al tipo de cambio anterior al de la fecha de pago, si este

último resultare inferior. Ello con más los intereses del artículo 794 del CA".

II. La firma Alba Compañía Argentina de Seguros SA —coactora— apeló y cuestionó "lo dispuesto en [el considerando] X" de la sentencia.

Allí, el Tribunal Fiscal sostuvo: "[e]n cuanto al planteo de la improcedencia de la dolarización de la deuda tributaria planteada por la recurrente, no puede prosperar toda vez que el art. 20 de la ley 23.905 (BO 12/2/1991), modificó, en lo que aquí respecta, el artículo 639 del C.A., en cuanto estableció que a los efectos del pago de los derechos de importación y exportación, así como los demás tributos que gravan la importación y exportación, corresponde aplicar el tipo de cambio del día anterior al del efectivo pago -esto es, la cotización del dólar estadounidense tipo vendedor al cierre del día anterior al efectivo pago-".

III. Las críticas de la firma coactora que fueron replicadas pueden ser sintetizadas de la siguiente manera:

i. "El momento imponible de la obligación tributaria que se reclama es el 25/02/2011 (fecha de vencimiento de la [importación] temporal), y es entonces en aquel momento que el tributo originalmente determinado en dólares resulta exigible, y por ello es a ese momento en que debe convertirse a pesos (artículos 651, 637, 639 y concordantes del Código Aduanero)".

ii. "La aduana reclama tributos en dólares amparándose en la Resolución General AFIP N° 3271/2012 (B.O. 10/02/2012), lo cual resulta improcedente".

iii. "Con el dictado de la Resolución mencionada lo que se busca no es otra cosa que establecer un modo de mantener la deuda tributaria que reclama actualizada, pese a que la indexación o actualización monetaria se encuentra expresamente prohibida".

iv. “Cuando el artículo 20 de la Ley 23.905 comenzó a regir, la actualización estaba vigente en las normas del Código Aduanero a través de la variación de los índices del INDEC y hasta que entró en vigencia la Ley 23.928 que derogó las normas de actualización, ambos sistemas convivieron sin superponerse y estableciendo tasas de interés diferentes según se aplicara a periodos con actualización o sin ella. Pero una vez derogada la convertibilidad de un peso igual un dólar, la dolarización de la Ley 23.905 fue utilizada por la AFIP-DGA para actualizar los créditos aduaneros, pese a [que] ello estaba prohibido, aplicándose a los créditos dolarizados la misma tasa de interés prevista para los no actualizados que ya preveía la depreciación monetaria, con lo que lleva adelante una doble repotenciación de su crédito”.

v. El artículo 20 de la ley 23.905 “en ningún momento dispone que esa conversión sea también utilizada a los efectos de determinar el monto sobre el cual deban liquidarse los intereses estipulados en el artículo 794 del Código Aduanero”.

vi. “La única base sobre la que podría aplicarse la tasa establecida por la Res. (MH) 50/2019, y anteriores, sería aquella determinada en pesos utilizando el tipo de cambio vigente al momento de su devengamiento, pero nunca el tipo de cambio actual”.

vii. “La interpretación ejecutada por la AFIP implica realizar una aplicación retroactiva y ficticia del tipo de cambio, no habilitada por norma alguna, de manera contraria a la letra del artículo 794 del CA y sus normas concordantes y complementarias”.

viii. En subsidio solicita la aplicación retroactiva de la resolución n°598/2019 del Ministerio de Hacienda o una tasa de interés menor.

IV. Los agravios relativos al momento en que deben ser convertidos a pesos los tributos reclamados deben ser desestimados.

El artículo 20 de la ley 23.905 resulta suficientemente claro en cuanto establece que "[l]os derechos de importación, los derechos de exportación, así como los demás tributos que gravaren las importaciones y las exportaciones se determinarán en dólares estadounidenses. El pago podrá efectuarse en la mencionada moneda, en bonos de crédito a la exportación de acuerdo a las normas vigentes, o en australes. En este último caso la equivalencia se determinará conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago".

La Corte Suprema de Justicia de la Nación, en la causa "*Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA*" (pronunciamiento del 23 de agosto de 2011), consideró, con remisión al dictamen fiscal, que la ley 23.905 no fue "dejada de lado por la ley 23.928" y que "resulta estéril el esfuerzo argumental de la recurrente fincado en la inteligencia del art. 639 del Código Aduanero en cuanto éste menciona que, para proceder a la liquidación de los derechos de importación y demás gravámenes, la conversión de la divisa extranjera a moneda nacional debe hacerse considerando el tipo de cambio vigente en las fechas establecidas para los diversos supuestos regulados por los arts. 637 y 638 de dicho Código, por la sencilla razón de que, al ser la ley 23.905 posterior al dictado del referido cuerpo legal, ha de estarse a lo dispuesto en ella".

V. El planteo referente a que la aplicación de la tasa de interés establecida en la resolución n° 314/2004 del Ministerio de Economía y Producción (modificada por la resolución 50/2019 del Ministerio de Hacienda) junto con el artículo 20 de la ley 23.905 produce una repotenciación indebida del crédito, también debe ser desestimado.

En primer lugar la determinación en dólares estadounidenses de los tributos que gravan las operaciones de importación y de exportación de acuerdo con el artículo 20 de la ley 23.905, por sí sola,

no implica necesariamente una repotenciación de la deuda (esta sala, causa “*Emerson Argentina SA (TF 35324-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, pronunciamiento del 23 de junio de 2020; Sala II, causa “*Socotherm Americas S.A (TF 16488936-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*”, pronunciamiento del 9 de febrero de 2024).

No está probado que la aplicación de la tasa de interés cuestionada, en el modo establecido por la resolución general n° 3271/2012 de la Administración Federal de Ingresos Públicos —calculados sobre el capital adeudado en pesos hasta la fecha de su pago—, haya generado un resultado, excesivo, desproporcionado o confiscatorio (Sala II, causa “*Socotherm Americas S.A*”, citada; Sala III, causa “*Alba Compañia Argentina de Seguros SA (TF 36970-A) c/ DGA S/ recurso directo de organismo externo*”, pronunciamiento del 12 de marzo de 2024; Sala IV, causas “*Blanquez Brizuela, Gabriela Alfonsina (TF 37180-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*” y “*Blanquez Brizuela, Gabriela Alfonsina (TF 37172-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*” pronunciamientos del 27 y 29 de junio de 2023, respectivamente)

El artículo 794 del Código Aduanero facultó al Poder Ejecutivo Nacional a establecer la tasa de interés aplicable y le fijó un límite —que no supere el doble de la tasa de intereses prevista para descuentos de documentos comerciales— que aquí no ha sido excedido (esta sala, causas “*Procesadora de Boratos Argentinos S.A. (TF 28478-A) c/ DGA*” y “*Colecction SRL (TF 32281-a) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, pronunciamientos del 4 de abril de 2013 y 21 de noviembre de 2017, respectivamente)

Cabe añadir que el artículo 796 del Código Aduanero otorga la posibilidad al deudor de evitar que se devengue intereses mientras se

cuestiona la deuda garantizando “el importe controvertido con dinero en efectivo, entregado en calidad de depósito en sede aduanera” y la firma recurrente no hizo uso de ella (esta sala, causa “*Colecction SRL*”, citada; Sala IV causas “*Blanquez Brizuela*”, citadas).

VI. Debe, pues, desestimarse los agravios ofrecidos por la firma recurrente y confirmarse el pronunciamiento apelado.

VII. Las costas de esta instancia deben ser impuestas a la firma coactora, toda vez que no se advierte motivos que justifiquen apartarse del principio objetivo de la derrota (artículos 1163 del Código Aduanero, y 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En mérito de las razones expuestas, propongo al acuerdo: 1. Desestimar los agravios ofrecidos por la firma recurrente y confirmar el pronunciamiento apelado en cuanto fue materia de agravios; y 2. Imponer las costas de esta instancia a cargo de la firma recurrente.

La jueza Liliana María Heiland adhiere al voto precedente.

La jueza Clara M. do Pico no suscribe el presente pronunciamiento por hallarse en uso de licencia (art. 109 R.J.N.).

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE**: En mérito de las razones expuestas, propongo al acuerdo: 1. Desestimar los agravios ofrecidos por la firma coactora y confirmar el pronunciamiento apelado en cuanto fue materia de agravios; y 2. Imponer las costas de esta instancia a cargo de la firma recurrente.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.