

Curcija SA c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación

EXTRACTO DEL FALLO, Por la Dra. Soledad Ortiz

Se considera que dado que los importes abonados a cuenta en ocasión de la autorización del ROE verde y luego repetidos, en virtud de que no fueran finalmente afectados al pago de la obligación tributaria nacida de la exportación para consumo involucrada en la causa, fueron ingresados por la firma exportadora en su subcuenta María en moneda nacional y no en dólares estadounidenses, toda vez que los tributos aduaneros son debidos en dólares estadounidenses en virtud de una política legislativa diseñada por el Congreso de la Nación en pleno uso de sus atribuciones constitucionales, pero las mismas normas que establecen que la liquidación debe practicarse en la divisa norteamericana (art. 20 de la ley 23.905 y art. 6 de la ley 21.453 -modif. por la ley 23.036-), son las que habilitan el pago en su equivalente en moneda de curso legal, y es en esa moneda que ha ingresado su pago la actora y que a las arcas del Fisco ingresaron pesos, por lo que practicar la devolución en dólares estadounidenses o su equivalente en moneda de curso legal a la fecha de la efectiva restitución de la suma pretendida, importaría un enriquecimiento sin causa a favor de la firma exportadora, en aplicación de lo resuelto por el Máximo Tribunal en la causa "CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/ DGA", sentencia del 15/5/2014 (C. 1242, XLIX), que en su Considerando 7º sostuvo que: "(...) 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...", se confirma la resolución apelada en la que se dispuso hacer lugar a la devolución solicitada determinando que la misma debía concretarse en la misma moneda en que había sido abonada.

Derecho aduanero sustantivo

En Buenos Aires, a los 30 días del mes de agosto de 2019, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "E", Dres. Héctor H. Juárez, Juan Manuel Soria y Cora M. Musso, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrada en último término, para resolver en los autos caratulados **"CURCIJA SA c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", expediente n° 30.506-A.**

El Dr. Juárez dijo:

I.- Que a fs. 11/14 vta. se presenta, mediante apoderado, la firma CURCIJA SA e interpone recurso de apelación contra la resolución n° 133/2011 (SDG OAI) recaída en el expediente SIGEA n° 12542-1067-2010, en cuanto, si bien hizo lugar a la devolución de una suma de dinero, considera que hizo aplicación de un tipo de cambio incorrecto para calcular el monto a devolver.

Plantea que, aprobado el ROE verde por la ONCCA, procedió a registrar la DJVE dejando asentado que procedía al pago del 90% del derecho de exportación del 35%, siendo abonada el 22/2/2010 la suma de U\$S 551.250 al tipo de cambio vigente a la fecha del efectivo pago.

Destaca que por un error involuntario mediante otro volante electrónico de pago procedió a abonar el 14/6/2010 la totalidad de los derechos de exportación, es decir U\$S 612.500, al tipo de cambio vigente a la fecha del efectivo pago.

Entiende que, en consecuencia, ha abonado en demasía la suma de U\$S 551.250, la que había sido abonada con fecha 22/2/2010. Luego sostiene que el error radica en que debió aplicarse el tipo de cambio del día anterior al 18/1/2012, por ser la fecha de pago de los tributos indebidamente abonados.

Manifiesta que la utilización de un tipo de cambio inferior al vigente a la fecha del día anterior de pago es contraria al criterio sustentado por el servicio aduanero en la Nota Externa n° 2/2004, referida a la liquidación y cancelación de obligaciones tributarias aduaneras. Hace referencia, asimismo, al art. 20 de la ley 23.905 y a la RG AFIP n° 3271/2012.

Finalmente, señala que la pretensión del servicio aduanero es contraria al principio de buena fe y particularmente a la exigencia de observar dentro del tráfico jurídico un comportamiento coherente. Considera arbitrario sostener que, cuando el Estado es acreedor, se exige el pago en dólares estadounidenses, mientras que, cuando el Estado es deudor de una suma expresada en dólares estadounidenses, pretende pagarlo al tipo de cambio vigente a la fecha en que el contribuyente abonó los tributos indebidamente. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas en poder del servicio aduanero, hace reseña del caso federal y solicita que se ordene la devolución de una suma de dinero expresada en pesos.

II.- Que a fs. 23/26 se presenta la representante fiscal y contesta el traslado que le fuera conferido. En primer lugar, formula una negativa genérica de las afirmaciones vertidas por la actora. A continuación, sostiene que desconoce el monto reclamado por la contraria. Plantea que, si bien los derechos se expresan en dólares estadounidenses, es al sólo efecto de enunciar los valores en una divisa única y a los fines de su "determinación", pero lo cierto es que se abonan en pesos de curso legal y la devolución debe concretarse en la misma moneda con lo(a) cual se canceló la obligación tributaria. Manifiesta que el art. 20 de la ley 23.905 de

ninguna manera indica que la devolución de lo percibido en demasía deba efectuarse en pesos convertidos al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago. Al no decirlo la norma, entiende que no debería asumirse por analogía. Destaca que la actora dio en pago pesos y se le deben devolver pesos.

La representante fiscal agrega que lo contrario implicaría un enriquecimiento sin causa en cabeza de la contraria, que vulnera en última instancia el principio de igualdad.

Finalmente, cita jurisprudencia de las Salas II, III y IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas que acompaña, hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución aduanera apelada, con costas a la actora.

III.- Que a fs. 27 se tiene por contestado el traslado conferido y por acompañadas las actuaciones administrativas. A fs. 31 se elevan los autos a esta Sala "F" y quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Que de la compulsa de las actuaciones administrativas que tramitaron mediante expediente SIGEA n° 12542-1067-2010, resulta que las mismas se iniciaron como consecuencia de la repetición iniciada por la firma CURCIJA SA por una suma que consideró abonada en demasía al pagar los tributos que gravaban la exportación para consumo documentada al amparo del PE n° 10-052-EC01-005523-C. A fs. 25 obra agregado el sobre contenedor del PE involucrado y su documentación complementaria. A fs. 27/33 obra agregado un listado de afectaciones en el SIM de depósitos de la firma exportadora entre el 22/2/2010 y el 14/6/2010. A fs. 34 obra agregada una impresión de pantalla de la consulta en el SIM del PE involucrado. A fs. 35 obra agregado el comprobante de pago de la LMAN 10-052-LMAN-014592-C. A fs. 36 obra agregada impresión de pantalla de la que resulta que se afectó el depósito 10-000-PESVE-01180186 a esa LMAN. A fs. 38 obra agregada impresión de pantalla de la que resulta que la LMAN 10-001-LMAN-019433-S tenía afectado el pago mediante depósito 10-000-PESVE-01045955 y correspondía a la DJVE n° 10-001-DJVE-001697-W. A fs. 44, mediante informe n° 3026/2011 (Sec. "V"). A fs. 50 la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación determina el monto a devolver. A fs. 52 la firma importadora presenta un pronto despacho. A fs. 53/54, en los términos del art. 1040 del CA se emite el dictamen n° 96/2011 (DV JRRO). A fs. 56/58 se dicta la resolución n° 133/2011 (SDG OAI).

V.- Que, dado que la pretensión de la actora consiste en percibir la suma repetida convertida a moneda nacional por aplicación del tipo de cambio del día anterior a que le fuera efectivamente abonada -ello por considerar que le era debida en dólares estadounidenses-, es que corresponde a este Tribunal resolver sobre la moneda y el tipo de cambio en que debían devolverse los importes que la actora abonara al Fisco en concepto de derechos de exportación.

Con fecha 20/5/2010, la firma exportadora CURCIJA SA registró ante la Aduana de Rosario la solicitud de destinación n° 10-052-EC01-005523-C, mediante la cual documentó la exportación para consumo de 5.000 toneladas de porotos de soja que ubicó en la PA SIM 1201.00.90.190N.

Siendo que, a la fecha declarada de cierre de venta de las mercaderías (15/2/2010), el precio oficial de la tonelada de soja era de 350 dólares estadounidenses, la firma declaró una base imponible total de 1.750.000 dólares estadounidenses. A la fecha del momento imponible resultaba aplicable un derecho de exportación del 35%, habiendo practicado la firma, previo al registro del PE, una autoliquidación de esos derechos por la suma de 612.500 dólares estadounidenses.

Si bien el hecho imponible por los derechos de exportación es la exportación para consumo (conf. art. 724 del CA), la que se perfecciona con el egreso de la mercadería del territorio aduanero, el sistema de pago previo receptado por nuestra legislación exige que, con carácter general, el pago de la obligación tributaria aduanera deba realizarse antes del libramiento de la mercadería (conf. art. 789 del CA). En efecto, por aplicación del art. 91 bis del decreto 1001/82, ese pago es condición necesaria para el registro de la solicitud de destinación en el SIM.

Como excepción a ese instituto, el art. 54 del CA (reglamentario del art. 453, inc. b) del CA) establece la posibilidad, en exportación, de contar con un plazo de espera para el pago de los tributos, permitiendo entonces el registro de la solicitud de destinación sin pago previo.

En el caso de autos, la firma recurrente registró el PE haciendo uso de la ventaja DEJUAUTO, lo que implica su acogimiento al plazo de espera regulado en el art. 54 del CA, por lo que no efectuó el pago de ese tributo desde el módulo arancel del SIM como condición previa al registro.

El 15/6/2010, día en que vencía el plazo cierto de espera, la firma afectó al pago una suma en pesos depositados en su subcuenta María, equivalentes al total de los derechos de exportación autoliquidados en ocasión del registro u oficialización.

Sin embargo, la aquí recurrente no tuvo en cuenta en esa ocasión que, luego de serle aprobado el ROE verde asociado a la DJVE empleada en el PE involucrado, había tenido que pagar anticipadamente una suma equivalente al 90% de los derechos de exportación. Ese pago a cuenta de la futura obligación tributaria fue realizado afectando el 24/2/2010 la boleta 10-000-PESVE-01045955 a la LMAN 10-001-LMAN-019433-S (ver fs. 38 de las actuaciones administrativas).

Siendo que esos fondos del pago a cuenta quedaron sin ser afectados al pago de la obligación tributaria nacida de la exportación para consumo involucrada en autos, la firma repitió su pago.

Como quedara ya expuesto, la firma consideró que el monto a reintegrar ascendía a U\$S 551.250, el que debía convertirse a moneda de curso legal por aplicación del tipo de cambio vigente a la fecha de la efectiva devolución, invocando la aplicación del art. 20 de la ley 23.905.

La demandada, por su parte, estimó que ese mismo monto debía convertirse a moneda de curso legal por aplicación del tipo de cambio vigente a la fecha en que se efectuó el pago repetido.

VI.- Que cuadra diferenciar el régimen aplicable a la liquidación y pago de los tributos aduaneros, con el régimen que corresponde aplicar a las repeticiones de pagos efectuados al servicio aduanero por los particulares.

Cabe señalar que en el régimen general previsto originalmente en el Código Aduanero, por aplicación de los arts. 639 (importación) y 728 (exportación), a los fines de la liquidación de los tributos aduaneros resultaba de aplicación el tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda de curso legal vigente a la fecha del momento imponible. Aquel régimen general, que tenía por objeto que los distintos factores que hacen a la liquidación tributaria aduanera se consideren a una misma fecha, resultó modificado parcialmente por lo dispuesto en el art. 20 de la ley 23.905.

La norma antes mencionada dispuso que los derechos de importación, los derechos de exportación, así como los demás tributos que gravaren las importaciones y las exportaciones se determinarán en dólares estadounidenses. Asimismo, previó que el pago podía efectuarse en la divisa estadounidense o en australes (moneda nacional de curso legal en ese entonces), determinando la equivalencia conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago.

Ha de señalarse que, en las destinaciones regulares del régimen general, no suele haber diferencia entre la fecha del momento imponible (en general, registro de la solicitud de destinación) y la fecha de pago (en virtud del sistema de pago previo -art. 789 del CA y art. 91 bis del decreto 1001/82-). Sin embargo, el régimen adoptado por la ley 23.905 genera consecuencias prácticas distintas a las del régimen original del Código en los despachos directos a plaza, en las importaciones y exportaciones irregulares, así como en cualquier destinación en la que el servicio aduanero practique liquidaciones, tanto originarias como suplementarias. Ello por cuanto los derechos aduaneros, en el régimen que modificó parcialmente al Código Aduanero, se determinan en dólares estadounidenses y no ya en moneda nacional de curso legal.

Debo advertir que, a mi criterio, la determinación en dólares estadounidenses de los tributos aduaneros no puede ser interpretada como un mecanismo de indexación por precios -lo se encuentra prohibido por los arts. 7º y 10 de la ley 23.928-. En efecto, es la propia ley de convertibilidad la que, además de prohibir la indexación por precios, modificó el art. 617 del entonces vigente Código Civil, previendo como de dar sumas de dinero a la obligación de dar moneda que no sea de curso legal en la República, por lo que no puede interpretarse que la determinación de una obligación en moneda extranjera constituya un mecanismo de indexación toda vez que, como fuera reiteradamente sostenido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, no cabe suponer que el legislador haya actuado con inconsecuencia o imprevisión al dictar las leyes (entre otros, Fallos: 307:518; 330:1910).

En cuanto al régimen de la ley 21.453 de productos agrícolas, que resulta ser el aplicable en el caso de autos, cabe resaltar que, en lo que al tipo de cambio refiere, la ley 23.036 ya había modificado ese régimen, al establecer que resultaba de aplicación el tipo de cambio correspondiente al día hábil anterior a la fecha de pago, por lo que, en lo que aquí interesa, no resulta diferente del régimen general con las modificaciones introducidas por el art. 20 de la ley 23.905.

En definitiva, la exigibilidad de las obligaciones tributarias en la divisa norteamericana viene dada por imperio de la ley y no por arbitrio del servicio aduanero.

VII.- Que, sin embargo, del régimen legal antes reseñado, no es posible inferir que los importes que deba reintegrar el servicio aduanero a los particulares, en virtud de la repetición de sumas de dinero abonadas en concepto de tributos, se deban siempre en dólares estadounidenses.

Debe tenerse presente que los pagos a cuenta que no se terminan imputando a una obligación tributaria (la que nace por el perfeccionamiento del hecho generador) configuran pagos sin causa, que quien los recibió, el Fisco nacional en este caso, está obligado a devolver. Pero no puede perderse de vista que lo que debe reintegrar el Fisco al contribuyente es la prestación dineraria realizada sin causa, y no una prestación distinta -no equivalente- como pretende la recurrente.

De las constancias de autos resulta que los importes abonados a cuenta en ocasión de la autorización del ROE verde y luego repetidos, en virtud de que no fueran finalmente afectados al pago de la obligación tributaria nacida de la exportación para consumo involucrada en autos, fueron ingresados por la firma exportadora en su subcuenta María en moneda nacional y no en dólares estadounidenses (boleta 10-000-PESVE-01045955 -ver fs. 38 de las actuaciones administrativas-).

Debo poner de resalto que los tributos aduaneros son debidos en dólares estadounidenses en virtud de una política legislativa diseñada por el Congreso de la Nación en pleno uso de sus atribuciones constitucionales, pero las mismas normas que establecen que la liquidación debe practicarse en la divisa norteamericana (art. 20 de la ley 23.905 y art. 6 de la ley 21.453 -modif. por la ley 23.036-), son las que habilitan el pago en su equivalente en moneda de curso legal, y es en esa moneda que ha ingresado su pago la actora.

En definitiva, a las arcas del Fisco ingresaron pesos, por lo que practicar la devolución en dólares estadounidenses o su equivalente en moneda de curso legal a la fecha de la efectiva restitución de la suma pretendida, importaría un enriquecimiento sin causa a favor de la firma exportadora.

Al respecto, resulta de aplicación lo resuelto por el Máximo Tribunal en la causa "CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/ DGA", sentencia del 15/5/2014 (C. 1242, XLIX), que en su Considerando 7º sostuvo que: "(...) 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...".

Por lo demás, resulta contradictorio considerar que la suma es debida en dólares estadounidenses y, a su vez, reclamar su pago en pesos, aplicando el tipo de cambio de la fecha de lo que la firma considera que fue un pago parcial y no total, en lugar de reclamar el pago del supuesto saldo pendiente en dólares estadounidenses.

Por ello, **VOTO por:**

- 1.- Confirmar la n° 133/2011 (SDG OAI) recaída en el expediente SIGEA n° 12542-1067-2010, en cuanto ha sido materia de recurso.
- 2.- Imponer las costas a la actora vencida (conf. art. 1163 del CA).

El Dr. Soria dijo:

I.- Que me remito al relato de los hechos que surgen de los considerandos I a V del voto del Dr. Juárez y disiento respecto de la solución de fondo arribada en autos.

II.- Que, de manera liminar corresponde señalar –como ya lo expresé en otros pronunciamientos- que no comparto el criterio sentado por la Corte Suprema en el precedente “CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A c/ DGA)” de fecha 15 de mayo de 2014.

Que el legislador nacional estableció en el art. 20 primer párrafo de la ley 23.905 que los derechos de exportación y de importación, así como los demás tributos que gravaren a las exportaciones, se determinarán en dólares estadounidenses.

Que tal disposición legal agrega a las mentadas especies tributarias aduaneras un elemento legal adicional en su modo de determinación: la moneda extranjera. Tal elemento posee pues rango legal, jurídicamente gobernado por el principio constitucional de legalidad. Los derechos de exportación (como los discutidos en estos autos) poseen así -por voluntad del legislador al establecer su configuración normativa- además de los elementos esenciales comunes que comparten con otras especies tributarias (sujeto pasivo, sujeto activo, hecho imponible, valor o base imponible, momento imponible, elemento espacial o territorial, alícuota, exenciones o desgravaciones) un elemento esencial adicional consistente en la moneda estadounidense en que deben ser determinados -sea por el contribuyente o por el fisco-. Tal elemento legal de configuración del tributo guarda completa independencia respecto de la moneda en que es permitido liquidarlo y cancelarlo -conf. la franquicia del segundo párrafo del art. 20 de la ley 23.905-. No existen así, en el derecho aduanero argentino derechos de exportación o importación -y demás gravámenes sobre las exportaciones e importaciones- que puedan determinarse en otra moneda que el dólar estadounidense, sea cuando se determinan y pagan correcta o incorrectamente al producirse su hecho imponible, sea cuando deban devolverse por la DGA si su determinación y pago fue en exceso, o deban cancelarse a posteriori diferencias respecto a su legal cuantía por el contribuyente que los determinó y pagó en menos al fisco -y luego éste los determinó suplementariamente-. En tanto se trate de un proceso determinativo del tributo legal, cualquiera fuera el sujeto deudor o acreedor -fisco o contribuyente-, los derechos de exportación o importación y demás gravámenes bajo la legislación aduanera argentina deben determinarse siempre en dólares estadounidenses, salvo específica modificación por el legislador del art. 20 primer párrafo de la ley 23.905 -lo que no ha ocurrido-.

Que, el art. 20 de la ley 23.905 de ningún modo distingue que los tributos a los que refiere son solamente los “adeudados” por los contribuyentes, excluyendo a los tributos que, a la inversa, el fisco adeuda al contribuyente en los casos de su determinación y pago en exceso. Resulta una interpretación reduccionista afirmar que la norma del art. 20 primer párrafo de la ley 23.905 refiere solamente al “cobro” por el fisco de los tributos pues, de modo jurídicamente preciso, el art. 20 primer párrafo establece de modo general y sin distinciones que la determinación de los tributos se realizará en dólares; lo dispone de modo comprensivo de todas las especies tributarias que su texto refiere, y la determinación puede ser tanto la realizada por el fisco, por el contribuyente o de modo mixto, conforme las variadas formas de determinación de tributos que prevé nuestro ordenamiento legal (autodeterminación, determinación por el fisco, determinación suplementaria entre el fisco y el contribuyente, procedimiento de impugnación de tributos determinados por el fisco ante la deficiencia de la determinación del contribuyente, procedimiento de repetición de tributos previamente determinados en exceso por el contribuyente o por el fisco, etc.). Ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus. Pretender que la expresión “determinación” del art. 20 de la ley 23.905 se restringe a los tributos “adeudados” por el contribuyente o a “cobrar” por el fisco, no es propiamente interpretar la norma sino lisa y llanamente modificarla, sustituyendo al legislador mediante la adición de una palabra o modalidad que la ley de ningún modo contiene -ni literal ni implícitamente-, restringiendo -con severa lesión al principio constitucional de legalidad tributaria y al derecho de propiedad- el alcance general que el legislador asignó a su disposición al usar la palabra determinación. Tal comportamiento deviene en una ilegal restricción del ámbito de aplicación material de la ley que implica sustituir al legislador en su tarea, comportamiento vedado a los tribunales (Fallos: 273:418), que no pueden juzgar el acierto o conveniencia de las disposiciones adoptadas por los otros poderes en ejercicio de sus facultes propias, debiendo limitarse a su aplicación tal como estos las concibieron (Fallos: 277:25; 300:700).

Que, conforme las razones expuestas, la interpretación del art. 20 de la ley 23.905 sentada por la Corte Suprema en el precedente “CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A c/ DGA)” de fecha 15.05.14 resulta, además de una jurisprudencia opuesta al principio constitucional de legalidad en materia tributaria, la consolidación por vía pretoriana de una situación de facto en materia aduanera manifiestamente lesiva del derecho de propiedad constitucional (art. 17 de la Carta Magna) de los contribuyentes que han pagado sus impuestos aduaneros en exceso. Conforme la distinción de situaciones elaborada por dicha jurisprudencia –carente de fundamento legal- cuando la Aduana cobra los impuestos –sea al momento de acaecer los hechos gravados o al concluir a su favor un proceso determinativo- percibe siempre los tributos en dólares estadounidenses; de modo notoriamente incoherente con lo anterior, cuando la Aduana debe devolver a los contribuyentes los tributos determinados que percibió sin derecho lo hace en las sumas históricas y moneda en que los percibió, es decir importes que no guardan ninguna relación de equivalencia en su valor con aquellos de los que se vio efectivamente privado el contribuyente, afectando su derecho constitucional de propiedad. A tal punto considero que la situación descripta resulta atentatoria del derecho constitucional de propiedad –además de arbitraria- que, aún en el supuesto de que el art. 20 de la ley 23.905 se modificara expresamente en el sentido de la jurisprudencia sentada por la Corte Suprema en “CENCOSUD”, considero que tal hipotética norma futura podría ser impugnada en su constitucionalidad con base en el art. 16 y en el mismo art. 17 de la Carta Magna. En efecto, tal norma consagraría legalmente un tratamiento de privilegio y enriquecimiento en favor del fisco respecto de tributos que

en su expresión de valor patrimonial le corresponden ab initio en propiedad exclusiva al contribuyente, arbitrariedad que no puede cohonestarse de ningún modo bajo el principio de inviolabilidad de tal derecho fundamental, una de las piedras basales de nuestro ordenamiento constitucional.

Que, en definitiva, la franquicia legal para realizar el pago en moneda nacional de los tributos determinados en dólares -conforme el párrafo segundo del art. 20 de la ley 23.905-, no altera en absoluto la clara manda legal que los tributos aduaneros deban determinarse -siempre y en todos los casos- en moneda estadounidense.

III.- Que, del régimen legal reseñado, surge que los importes que deba reintegrar el servicio aduanero a los particulares, en virtud de la repetición de sumas de dinero abonadas en concepto de tributos, se deben cancelar en dólares estadounidenses o en pesos, cuya equivalencia se determinará conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago (conforme segundo párrafo del art. 20 Ley 23.905).

Que los pagos a cuenta por el exportador de derechos que no se terminan imputando a una obligación tributaria (la que nace por el perfeccionamiento del hecho generador) configuran pagos sin causa y quien los recibe -el Fisco Nacional en este caso- está obligado a la devolución de tales pagos. En el caso, lo que debía reintegrar originariamente el Fisco al contribuyente era la totalidad de la prestación dineraria realizada sin causa cuyo monto ascendía a la suma de Dólares Quinientos Cincuenta y Un Mil Quinientos Veinte (U\$S 551.250), conforme la determinación efectuada por la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras de la Dirección Regional Aduanera Rosario a fs. 50 de los antecedentes administrativos.

Que surge de las constancias de autos que los importes abonados a cuenta por la exportadora actora, en ocasión de la autorización del ROE verde y luego repetidos (en virtud de que finalmente no fueron afectados al pago de la obligación tributaria nacida de la exportación para consumo Nro. 10 052 EC01 005523 C) fueron ingresados por la firma en su subcuenta María en moneda nacional, pues para cancelar los tributos la actora había usado la franquicia del segundo párrafo del art. 20 de la Ley 23.905 aplicando el tipo de cambio del dólar estadounidense del momento del pago de los derechos (ver boleta 10 000 PESVE- 01045955 obrante a fs. 38 de los antecedentes donde surge que la actora abono la suma de \$2.104.672,50 equivalente a U\$S 551.250 – conf. tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago-).

Que, como dijimos, los tributos aduaneros son determinados en dólares estadounidenses en virtud de una política legislativa diseñada por el Congreso de la Nación en pleno uso de sus atribuciones constitucionales, pudiendo el deudor cancelar dicha sumas en dólares estadounidenses o en moneda de curso legal -pesos-, cuya equivalencia se determinará conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago (conforme segundo párrafo del art. 20 de la ley 23.905).

Por lo tanto, correspondía que la DGA practicara la devolución en dólares estadounidenses o su equivalente en moneda de curso legal a la fecha de la efectiva restitución de la suma pretendida (U\$S 551.250) que, en el presente caso, fue el día 18.01.12.

Que, sin embargo, al momento de realizar la devolución la DGA no aplicó el tipo de cambio (de \$ 4.33=U\$S 1) del día anterior a la fecha de la devolución -18.01.12- conforme las normas legales de determinación antes referidas, sino que aplicó un tipo de cambio de fecha anterior (de \$ 3,93=U\$S 1) correspondiente a la fecha de afectación del pago en exceso de los derechos de exportación: 14.06.10 (fs. 33 de las actuaciones administrativas).

Que, de tal modo la Aduana en vez de devolver a la actora la suma de \$ 2.386.912,5 (equivalente en ese momento a U\$S 551.250), le restituyó la suma de \$ 2.162.357,60 (equivalente en ese momento a solamente U\$S 499.389,74). La diferencia en pesos en menos resulta de \$ 224.554,90 que al tipo de cambio del momento de la devolución (\$ 4.33=U\$S 1) equivalen a U\$S 51.860,25 en concepto de derechos de exportación, pagados en exceso por la actora y que no fueron restituidos por la Dirección General de Aduanas. En términos rigurosos la Aduana devolvió U\$S 499.389,75 a la actora y no los U\$S 551.250 que por derecho le correspondía.

Que, pese a encontrarse legalmente habilitada la actora para reclamar la devolución en dólares de la suma antedicha (U\$S 51.860,25) con los intereses aplicables, reclama en estos autos (ver fs. 12vta.) la diferencia en pesos (\$ 224.554,90) emergente de descontar de (i) la suma en dólares -pagada en exceso- y cuantificada en pesos conforme el tipo de cambio de la fecha (18.01.12) de devolución (\$ 2.386.912,5), (ii) la suma en pesos total efectivamente pagada por la Aduana en dicha fecha de restitución (\$ 2.162.357,20), exigiendo además los intereses resarcitorios devengados.

Que, tratándose de un reclamo de derechos patrimoniales plenamente disponibles por sus titulares -art. 17 de la Constitución Nacional-, la pretensión dineraria de la actora de que se le pague la diferencia histórica en dólares conforme el tipo de cambio en pesos de la fecha en que se efectivizó la devolución (tipo de cambio legalmente aplicable -\$ 4.33 = U\$S 1- a la fecha -18.01.12- en que se le devolvieron de modo parcial los tributos pagados en exceso: esto es U\$S 51.860 menos de los U\$S 551.250 que había recibido sin causa el Fisco) representativa de los derechos de exportación pagados en exceso, con más sus intereses, resulta jurídicamente inobjetable: el interés es la medida de la acción.

Que, en consecuencia, corresponde hacer lugar a la pretensión de la actora, con costas a la Aduana (conf. art. 1163 del CA).

Que, de conformidad con lo expuesto **VOTO por:**

- 1.-** Revocar la Resolución Nro. 133/2011 (SDG OAI) correspondiente a la actuación Nro. 12542-1067-2010 en cuanto fue materia del recurso, con costas.
- 2.-** Declarar que la Dirección General de Aduanas deberá devolver a la empresa actora la suma de Pesos Doscientos Veinticuatro Mil Quinientos Cincuenta y Cuatro con 90/100 (\$ 224.554,90) en concepto de derechos de exportación correspondientes al permiso de embarque Nro. 10 052 EC01 005523 C, con más los intereses resarcitorios -conforme los arts. 811 y 812 del CA- devengados desde el 12.08.2010 hasta la fecha de su efectivo pago, aplicando la tasa de interés para obligaciones en pesos a cargo del Fisco Nacional.

La **Dra Musso** dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Juárez.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

- 1.- Confirmar la n° 133/2011 (SDG OAI) recaída en el expediente SIGEA n° 12542-1067-2010, en cuanto ha sido materia de recurso.
- 2.- Imponer las costas a la actora vencida (conf. art. 1163 del CA).

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

