Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2021-110720235-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 15 de Noviembre de 2021

Referencia: SENTENCIA SALA E Expediente n° 31.270-A CURCIJA S.A.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Claudia B. Sarquis (en su carácter de Vocal subrogante de la Vocalía de la 15° Nominación), Juan Manuel Soria y Christian González Palazzo (en su carácter de Vocal subrogante de la Vocalía de la 14° Nominación), para resolver en los autos caratulados **“CURCIJA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación”**, expediente n° **31.270-A**.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 95/110 vta. se presenta, mediante apoderado, la firma exportadora CURCIJA SA e interpone recurso de apelación contra las resoluciones nros. 179/2012 (AD BABL) y 180/2012 (AD BABL), recaídas en los expedientes SIGEA nros. 14930-121-2010 y 14930-23-2009, respectivamente, en cuanto rechazan las impugnaciones presentadas respecto de los cargos nros. 31/2010 y 32/2010, en el primer caso y 166/2008, en el segundo, que fueran formulados por diferencias de derechos de exportación de las destinaciones registradas mediante los PE nros. 08 003 EC01 006429 J, 08 003 EC01 005698 S y 08 003 EC01 004407 F. Plantea la nulidad de las resoluciones aquí apeladas, en tanto en ellas se elude resolver sobre la existencia de suficiente “tenencia” o “adquisición” a los fines de la ley 26.351, tomando a la Resolución ONCCA 1497 como si fuera la ley, bastándole el argumento de que la firma impugnante se encontraba en el Anexo I de la misma, sin reconocer que se trata de un acto administrativo de “comprobación” o “determinación” de la materia imponible que es causa de los cargos impugnados. A su vez indica que la Resolución nro. 180/12 (AD BABL) también resulta nulo al tomar como base normativa para la condena a la Resolución ONCCA 1487/08 cuando la mercadería exportada en virtud de la cual se pretende la diferencia tributaria no está alcanzada por dicha resolución. Entiende que las Resoluciones ONCCA 1487/08 y 1898/08 se encuentran viciadas en sus elementos esenciales, esto es en cuanto al objeto, motivación, causa y procedimiento, citando doctrina y jurisprudencia al respecto. Se explaya sobre la violación del debido proceso adjetivo, en tanto no se le dio participación con carácter previo al dictado de las resoluciones y por no considerar las presentaciones efectuadas con posterioridad a su dictado, negándole la posibilidad de ser oída y ofrecer pruebas, violando lo determinado en los arts. 1° inc. f) y 7 inc. d) de la LNPA y art. 18 de la CN. Arguye que las resoluciones ONCCA no le fueron notificadas en los términos del art. 11 de la LNPA, por lo que las mismas no pueden tener eficacia, ni pueden ser ejecutadas de modo alguno ni por la ONCCA ni ninguna dependencia de la AFIP, quienes debieron haber dictado un acto fundado en ellas, dada su falta de ejecutoriedad e ilegitimidad consecuente. Señala que del informe técnico emitido por el área de

Coordinación de la Gestión Estratégica de la información de la ONCCA –que culminó con el dictado de la Resolución ONCCA 1487/08- surge que dicha oficina reconoció que no tuvo en cuenta las rectificaciones efectuadas con posterioridad a la presentación de los datos brindados por cada empresa respecto de la semana 45 del año 2007, considerando sólo la primera presentación realizada, ya que de lo contrario Curcija SA hubiera debido tributar la alícuota del 27.5%. En subsidio plantea la improcedencia de la dolarización citando jurisprudencia al respecto. A su vez plantea la inconstitucionalidad de la Ley 26.351 y de las resoluciones dictadas por el Ministerio de Economía que fijaron derechos de exportación en violación del principio de reserva legal. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se revoquen las resoluciones apeladas y se dejen sin efecto los cargos tributarios. En subsidio, que se liquiden los cargos en pesos a la fecha de oficialización de los permisos de embarque.

II.- Que a fs. 124/128 vta. se presenta la representación fiscal y contesta el traslado que le fuera conferido. Formula una negativa genérica de las afirmaciones vertidas por la parte actora y, a continuación, sostiene que se debe tener presente la presunción de legitimidad respecto de lo resuelto por la ONCCA. Cita jurisprudencia de este Tribunal en apoyo a su postura. En cuanto al agravio referido a la inconstitucionalidad de la Ley 26.351 indica que el art. 1164 del CA prohíbe tratar las inconstitucionalidades en el procedimiento ante el Tribunal Fiscal. Cita el fallo “CARGILL TF 28.754-A” del 2/11/2012. Recuerda que el TFN tiene prohibido considerar la inconstitucionalidad (art. 185 Ley -sic- y 1164 CA), pudiendo sólo declarar la ilegalidad de interpretaciones ministeriales o administrativas (arts. 186 Ley –sic- y 1165 CA), por lo cual la actora para tratar estos temas debió acudir directamente a la Justicia en lo Contencioso Administrativo. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas que acompaña, hace reserva del caso federal y solicita que se rechace la pretensión de la actora, con costas.

III.- Que a fs. 129 se tiene por contestado el traslado conferido y por agregadas las actuaciones administrativas. A fs. 191/199 obra agregada copia de la sentencia dictada por el Juzgado en lo Contencioso Administrativo Federal nro. 1 en los autos “CURCIJA SA c/ EN-ONCCA -Resol 1487/08 s/ proceso de conocimiento”, declarando la nulidad de la Resolución ONCCA nro. 1487/08. A fs. 210/214 se agregan copias de la sentencia dictada por la Sala II de la Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal en esa misma causa, confirmando la sentencia de primera instancia. A fs. 228 y vta. se agrega copia de la sentencia de la Corte Suprema Justicia de la Nación (art. 280 del CPCCN). A fs. 244 se ordena como medida para mejor proveer (art.1143 del CA), el libramiento de un oficio dirigido a AFIP-DGA a fin de que acompañe el original del PE nro. 08 003 EC01 004407 F y de su documentación complementaria, o en su defecto impresiones de pantalla del SIM de las que resulte la misma información que la volcada en el OM-19993SIM. A fs. 248/256 la DGA contesta parcialmente lo requerido mediante la mencionada medida, motivo por el cual a fs. 257 se ordena librar oficio reiteratorio aclarando que lo que se requiere son las impresiones de pantalla de las que resulten la liquidación tributaria correspondiente a la destinación junto con los pagos afectados y si la misma tuvo alguna DJVE afectada y, en su caso, se acompañe impresión de pantalla del SIM donde figuren los campos “PRORROGA/EMBARQ” y “VTO/PERIODO/EMB” de esa DJVE. A fs. 263/280 la DGA contesta el oficio reiteratorio y en consecuencia a fs. 282 se tiene por cumplida la medida para mejor proveer oportunamente ordenada. A fs. 282 se elevan los autos a esta Sala “E” y se dicta llamado de autos a sentencia.

IV.- Que de la compulsa de las actuaciones administrativas vinculadas a la presente, las cuales tramitaron mediante expediente SIGEA n° 14930-121-2010, resulta que las mismas se iniciaron como consecuencia de la impugnación presentada el 16/7/2010 por la firma CURCIJA SA contra los cargos nros. 31/2010 y 32/2010, formulados por diferencias de derechos de exportación (ver fs. 1/9). A fs. 39/41 (refoliado) obra agregado el Informe Técnico nro. 74/10 (SE FEBB). A fs. 46 (refoliado) se agrega el cargo nro. 31/2010. A fs. 49 (refoliado)

obra agregado el sobre contendor del PE nro. 08 003 EC01 006429 J y su documentación complementaria. A fs. 54/56 (refoliado) obra agregado el Informe Técnico nro. 73/10 (SE FEBB). A fs. 61 (refoliado) se agrega el cargo nro. 32/2010. A fs. 64 (refoliado) obra agregado el sobre contendor del PE nro. 08 003 EC01 005698 S y su documentación complementaria. A fs. 74/78 obra agregada copia de la Resolución nro. 2831/2009 (ex ONCCA). A fs. 84/85 (refoliado) alega la firma exportadora. A fs. 93/98 se dicta la resolución nro. 179/2012 (AD BABL), aquí apelada.

De la compulsa de las actuaciones administrativas vinculadas a la presente, las cuales tramitaron mediante expediente SIGEA nro. 14930-23-2009, resulta que las mismas se iniciaron como consecuencia de la impugnación presentada el 2/2/2009 por la firma CURCIJA SA contra el cargo nro. 166/2008, formulado por diferencia de derechos de exportación (ver fs. 1/8 vta.). A fs. 72/76 obra agregada copia de la Resolución nro. 2831/2009 (ex ONCCA). A fs. 79/80 alega la firma exportadora. A fs. 88/93 se dicta la resolución nro. 180/2012 (AD BABL), aquí apelada.

V.- Que corresponde resolver en autos si le asiste razón a la firma actora respecto de las impugnaciones de los cargos tributarios formulados por el servicio aduanero por diferencias de derechos de exportación.

Por medio del PE nro. 08 003 EC01 006429 L la firma exportadora registró el 6/10/2008 la exportación para consumo de 1.129 toneladas de porotos de soja que ubicó en la P.A. S.I.M. 1201.00.90.190N que comprende a "HABAS (POROTOS, FRIJOLES, FREJOLES)* DE SOJA (SOYA), INCLUSO QUEBRANTADAS. Las demás. A granel, con hasta 15% embolsado (ley 21.453). Las demás", con un precio FOB total de U$S 541.366,79. En el campo documentos a presentar declaró la DJVE nro. 07 001 DJVE 004982 F. En cuanto al monto abonado en concepto de derechos de exportación, el mismo resultó de aplicar, mediante una autoliquidación, una alícuota del 27,5% sobre el valor en aduana de las mercaderías (basado en el precio FOB oficial). Esa alícuota resultaba ser la vigente a la fecha de cierre de venta declarada en la DJVE a la cual imputó el PE.

Por medio del PE nro. 08 003 EC01 005698 S la firma exportadora registró el 29/8/2008 la exportación para consumo de 1.371 toneladas de la misma mercadería que el anterior PE con un precio FOB total de U$S 657.408,21. En el campo documentos a presentar declaró la DJVE nro. 07 001 DJVE 004982 F. En cuanto al monto abonado en concepto de derechos de exportación, el mismo resultó de aplicar, mediante una autoliquidación, una alícuota del 27,5% sobre el valor en aduana de las mercaderías (basado en el precio FOB oficial). Esa alícuota resultaba ser la vigente a la fecha de cierre de venta declarada en la DJVE a la cual imputó el PE.

Que de las impresiones de pantalla del SIM acompañadas por la AFIP-DGA en las contestaciones de oficio obrantes a fs. 248/256 y 263/280 surge que por medio del PE nro. 08 003 EC01 004407 F la firma exportadora registró el 19/6/2008 la exportación para consumo de 1.000 toneladas de una mercadería que ubicó en la P.A. S.I.M. 2306.30.10.310V, con un precio FOB total de U$S170.000. A fs. 274 de autos surge que la DJVE nro. 07 001 DJVE 004797 J se encuentra afectada al mencionado permiso de embarque. En cuanto al monto abonado en concepto de derechos de exportación, el mismo resultó de aplicar, mediante una autoliquidación, una alícuota del 20% sobre el valor en aduana de las mercaderías (basado en el precio FOB oficial). Esa alícuota resultaba ser la vigente a la fecha de cierre de venta declarada en la DJVE a la cual imputó el PE.

El servicio aduanero consideró, por su parte, que habiéndose incrementado la alícuota correspondiente a los derechos de exportación de las mercaderías involucradas entre el registro de la DJVE y el registro de las solicitudes de destinación, la firma debía acreditar la tenencia o adquisición de esas mercaderías con anterioridad

al incremento de las alícuotas.

Ha de recordarse que en aquella ley se establece en su art. 1° que *"cuando se produjera un incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios alcanzados por las disposiciones de la Ley Nº 21.453, en el período comprendido entre el Registro de la Declaración Jurada de Venta al Exterior (DJVE) y el de la oficialización de la correspondiente Destinación de Exportación, los exportadores deberán acreditar de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de tales productos con anterioridad al aludido incremento"*.

Por su parte, el art. 2 de la ley establece que *"quienes no satisfagan los requisitos establecidos por la autoridad de aplicación para el cumplimiento del artículo 1º, deberán tributar la mayor alícuota en concepto de derechos de exportación, entre las vigentes a la fecha del registro de las Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) o a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación"*.

En ese sentido, la entonces autoridad de aplicación había determinado mediante la Resolución n° 1487/2008 de la ex ONCCA que la firma exportadora no había acreditado de modo fehaciente la tenencia o adquisición de las mercaderías involucradas.

Es en virtud de lo establecido por la ex ONCCA en aquel acto administrativo de alcance particular que el servicio aduanero consideró que resultaba aplicable la mayor de las alícuotas, entre las vigentes, de conformidad con lo establecido en el art. 2 de la ley 26.351. Por ello formuló los correspondientes cargos por diferencias de derechos de exportación.

VI.- Que la firma exportadora involucrada en autos inició ante la Justicia Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal, en el año 2009 -vale decir, con anterioridad a su apelación ante este Tribunal e incluso con anterioridad a la notificación de los cargos impugnados en sede aduanera-, una acción judicial en la que planteó la nulidad de la resolución nro. 1487/2008 de la ex ONCCA y, a su vez, la inconstitucionalidad de la ley 26.351.

De las constancias del expediente resulta que esa acción judicial fue admitida parcialmente por el Juzgado Federal en lo Contencioso Administrativo nro. 1 (ver fs. 191/199), pronunciamiento que fuera confirmado por la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (ver fs. 210/214 vta. de autos). Habiendo sido considerado inadmisible por la Corte Suprema de Justicia de la Nación el recurso extraordinadrio cuya denegatoria había dado lugar a la interposición de un recurso de queja por parte del Ministerio de Producción (ver fs. 228 de autos), el pronunciamiento devino firme.

Mediante el fallo de primera instancia, la Justicia Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal declaró la nulidad de la resolución nro. 1487/2008 de la ex ONCCA en lo que respecta las DJVE de la firma aquí recurrente. Para así decidir consideró que la incorporación de la firma en el anexo de la norma resultaba arbitraria e ilegítima en virtud de la orfandad probatoria que presentaba el acto. Asimismo, sostuvo que devenía insustancial el tratamiento de inconstitucionalidad respecto de la ley 26.351 y sus normas reglamentarias.

En su pronunciamiento, la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal sostuvo que *"la recurrente … no se hace cargo debidamente del argumento central de la sentencia de grado en orden a que la restante documentación acompañada por la actora probaba la tenencia de la mercadería –certificación de soja campaña 2007/2008, adquirida y producida por Curcija S.A. al 8/11/07, donde se asentó que había verificado la información incluida en el "Listado de soja campaña 2007/2008, adquirida y producida por Curcija S.A. al 8/11/07", documentación de respaldo, consistente en la Certificación de Mercado*

a término de Buenos Aires, los boletos de compraventa registrados por la Bolsa de Cereales de Buenos Aires o Bolsa de cereales de Rosario y los formularios 1116/A y 1116/RT emitidos como constancia de recepción de mercadería de la propia producción, de los que podía certificarse que al 8/11/07 Curcija S.A. había adquirido 15.000 toneladas de soja en el Mercado a Término de Buenos Aires S.A. y 22.500 toneladas de soja, cuyo kilaje surgía de los formularios 1116/A y 1116/RT, correspondientes a la recepción de mercadería cosechada; siendo la sumatoria de la soja adquirida y la producida de 42.651.71 toneladas- (ver fs. 64/66).” Y que en definitiva el juez de grado tuvo *“…por probada la tenencia de la mercadería en cuestión –argumento central que no fue debidamente controvertido en los agravios de la demandada- y entender, en consecuencia, que resultaba arbitrario e ilegítimo incluir a la firma actora en el Anexo I de la resolución ONCCA 1487/08…”*. Por ello, concluyó que correspondía confirmar la sentencia de primera instancia.

Como quedara ya expuesto, ese pronunciamiento se encuentra firme y pasado en autoridad de cosa juzgada, por lo que, habiendo sido la cuestión ya examinada por el Poder Judicial de la Nación, no hay razón para que tenga que ser nuevamente examinada sin riesgo de afectar la seguridad jurídica. Lo contrario implicaría autorizar a la vencida a reincidir indefinidamente en el ejercicio de una misma acción, dejando así pendiente la seguridad jurídica antes señalada (Fallos: 289:151 y 308:1150).

A mayor abundamiento, cabe recordar que la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha conferido jerarquía constitucional a la cosa juzgada (Fallos: 224:657; 250:435; 252:370), en razón de que la inalterabilidad de los derechos definitivamente adquiridos por sentencia firme reconoce fundamento en los derechos de propiedad y defensa en juicio (Fallos: 199:466; 258:220; 281:421) y que la estabilidad de las decisiones jurisdiccionales constituye un presupuesto ineludible de la seguridad jurídica (Fallos: 319:2527).

Atento a que ese pronunciamiento produjo efectos de cosa juzgada en el presente, cabe estarse a la inaplicabilidad de las disposiciones de resolución nro. 1487/2008 de la ex ONCCA en lo que respecta las DJVE de la firma aquí recurrente.

VII.- Que siendo los cargos tributarios aquí involucrados consecuencia de un acto administrativo de alcance particular reputado nulo, devienen igualmente nulos los mismos, por lo que corresponde revocar las resoluciones nros. 179/2012 (AD BABL) y 180/2012 (AD BABL) que rechazaron las impugnaciones interpuestas y confirmaron los cargos nros. 31/2010, 32/2010 y 166/2008.

Por ello, VOTO por:

1.- Declarar la nulidad de los cargos nros. 31/2010, 32/2010 y 166/2008, y en consecuencia, revocar las resoluciones nros. 179/2012 (AD BABL) y 180/2012 (AD BABL), recaídas respectivamente en los expedientes SIGEA nros. 14930-121-2010 y 14930-23-2009, en cuanto ha sido materia de agravio.

2.- Imponer las costas a la demandada vencida (conf. art. 1163 del CA).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto precedente.

El Dr. Christian González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

De conformidad con el acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- Declarar la nulidad de los cargos nros. 31/2010, 32/2010 y 166/2008, y en consecuencia, revocar las resoluciones nros. 179/2012 (AD BABL) y 180/2012 (AD BABL), recaídas respectivamente en los expedientes SIGEA nros. 14930-121-2010 y 14930-23-2009, en cuanto ha sido materia de agravio.

2.- Imponer las costas a la demandada vencida (conf. art. 1163 del CA).

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos a la DGA y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis, Juan Manuel Soria y Christian González Palazzo, por encontrarse en uso de licencia los Dres. Héctor Hugo Juárez y Cora M. Musso (conf. art. 1162 C.A.).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.15 14:41:35 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.15 14:46:50 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.15 14:48:20 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.11.15 14:48:21 -03:00