República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
2021 - Año de Homenaje al Premio Nobel de Medicina Dr. César Milstein

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2021-62286231-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 13 de Julio de 2021

Referencia: SENTENCIA EX-2019-43314454-CLEAN INVESTMENT SA

Tribunal Fiscal de la Nación

En Buenos Aires, se reúnen los Señores vocales miembros de la Sala "F" Dres. Miguel Nathan Licht (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18° Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, a fin de resolver en los autos caratulados: "**CLEAN INVESTMENT S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación**", **EX-2019-43314454- -APN-SGASAD#TFN**,

El **Dr. Licht** dijo:

I.- Que mediante IF-2019-43312644-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma CLEAN INVESTMENT S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución (DE PRLA) 2207/19, dictada en la Actuación SIGEA 14828-8-2012, en cuanto rechaza la impugnación de los cargos VE 37 a 42 del 2012, formulados en concepto de diferencia de derechos de exportación, en relación a las operaciones de exportación de aceite de jojoba identificadas como 07 001 EC01 011856X, PE 07 001 EC01 012287H, PE 07 001 EC01 026918N, PE 07 001 EC01 032683J, PE 07 001 EC01 015808S y PE 07 001 EC01 050109C. Se explaya en relación al Sistema Armonizado de Designación y Codificación de mercaderías, así como a los derechos de exportación aplicables a la exportación de aceite de jojoba entre 2002 a 2007. Considera que la Aduana ha violado el principio de legalidad en materia impositiva previsto en los arts. 4, 17 y 75, inc. 1) de la C.N. Explica que de acuerdo a la Resolución 35/02 y al Decreto 690/02 la exportación de aceite de jojoba debe tributar 5% de derechos de exportación. Agrega que ello fue ratificado por la Nota 403/02. Entiende que las Notas 34/12 y 26/16 de la Aduana resultan ilegítimas porque crean un impuesto en violación a las normas constitucionales, lesionando el derecho de propiedad. Cita jurisprudencia de la CSJN en apoyo de sus argumentos. Subsidiariamente, se agravia de la tasa de interés aplicada a las obligaciones en dólares por considerarla abusiva. Hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución recurrida, con costas.

II.- Que mediante IF-2019-65160262-APN-SGASAD#TFN se presenta la representación Fiscal contestando el traslado oportunamente conferido. Hace una negativa genérica de los dichos de la actora y sostiene que la resolución apelada se encuentra debidamente fundada y ajustada a derecho. En este sentido manifiesta que: "la norma que regularizaría las modificaciones introducidas por la entrada en vigencia del Decreto 690/02 nunca se

materializó, correspondiendo tributar a la P.A. 1515.90.10.000R a la fecha de oficialización del permiso de embarque en trato un derecho de exportación del 20%". Cita jurisprudencia. En relación a la tasa de interés, cita el art. 794 del C.A. y precedentes de la CSJN. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución aduanera, con costas. Mediante IF-2019-66324221-APN-SGASAD#TFN acompaña las actuaciones administrativas correspondientes a la causa.

III.- Que por PV-2019-70724104-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones. A continuación, se elevan los autos a esta Sala "F" y se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA 14828-8-2012 se inicia con la formulación de los cargos VE 37 a 42, glosados a fs. 2, 9, 15, 21, 27 y 34. A fs. 46/47 se agregan las consultas realizadas vía email relativas al asunto de autos. A fs. 50/51 obra la Nota 34/12 (RAMO 3- DV CEDE). A continuación, a fs. 56 y 58 se agregan las constancias de notificación de los cargos a la exportadora (12/4/12). A fs. 59/61 vta., con fecha 26/4/12, la firma CLEAN INVESTMENT S.A. impugna los mismos. A fs. 65/94 vta. obra copia de la documentación aportada por la actora. A fs. 100/102 se agregan copias de la Nota 403/02 de la Sección Promoción de las Exportaciones y del Aviso 20/02 (DI TECN). A fs. 103/104 la División Arancel Informático emite su opinión mediante Nota 25/16 (DV ARIN). A fs. 109 el Departamento Gestión Operaciones de Fiscalización Simultánea ratifica los cargos impugnados. A fs. 110 se tiene por deducida la impugnación y pasan las actuaciones para resolver. A fs. 111/112 vta. el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros dicta la Resolución 2207/19.

V.- Que corresponde resolver en autos si se ajusta a derecho la Resolución (DE PRLA) 2207/19, aquí apelada, en cuanto rechazó el procedimiento de impugnación interpuesto por la firma exportadora CLEAN INVESTMENT S.A. y confirmó los cargos VE 37/12, 38/12, 39/12, 40/12, 41/12 y 42/12 en concepto de diferencia de derechos de exportación, respecto de las destinaciones de exportación para consumo nros. 07 001 EC01 011856X, PE 07 001 EC01 012287H, PE 07 001 EC01 026918N, PE 07 001 EC01 032683J, PE 07 001 EC01 015808S y PE 07 001 EC01 050109C.

VI. - Que, a tales efectos, procede recordar que por medio de los referidos permisos de embarque, oficializados entre el 31 de enero y el 7 de mayo, del año 2007, ante la Aduana de Buenos Aires, la actora documentó la exportación para consumo de aceite de jojoba, mercadería que clasificó en la P.A. SIM. 1515.90.10.000R. Al respecto, corresponde hacer notar que al momento del registro de las solicitudes de destinación aduanera en trato, optó por la opción "AUTOLIQUIDACIÓN" y, en consecuencia, liquidó la alícuota del 5% en concepto de derechos de exportación.

VII.- Que, en las condiciones señaladas, la División Control Expost del Departamento Fiscalización Aduanera Metropolitana formuló liquidaciones suplementarias de tributos, en el entendimiento que la mercadería documentada en las operaciones de exportación le correspondía un derecho de exportación del 20%, en los términos de lo establecido por la Resolución 35/02 ME y modificatorias.

VIII.- Que en ese estado de cosas, no encontrándose en discusión la posición arancelaria aplicable a la mercadería en traro (PA 1515.90.10.000R), el problema subyace en que por medio de la Resolución ME nº 35/2002 (B.O.: 8/4/02) se había dispuesto un derecho de exportación del 20% a las mercaderías comprendidas en su Anexo, quedando las restantes posiciones de la N.C.M. sujetas al 5% fijado por la Resolución ME nº 11/02. En ese interín, a fin de ajustar la normativa interna a los cambios introducidos por la III Enmienda de la Nomenclatura Común del Mercosur, el Poder Ejecutivo Nacional dictó el Decreto 690/02 (B.O.: 2/5/02) que sustituyó el Anexo a la Resolución del ME nº 35/02 por el Anexo XXVII.

IX.- Que en esa comprensión del asunto, cabe señalar que, en el Anexo XXVII del Decreto 690/02 se consignó, en forma involuntaria, la PA NCM 1515.90.00, posición que había sido eliminada por la III Enmienda, en lugar de las correspondientes PA NCM 1515.90.10 y 1515.90.90. Al respecto, la Dirección Promoción de Exportaciones del Ministerio de Producción explicó que al aceite de jojoba de la PA NCM 1515.90.10 (anterior PA NCM 1515.60.00) le correspondía un derecho de exportación del 5% y que a la PA NCM 1515.90.90 (anterior PA NCM 1515.90.00) le correspondía la alícuota del 20% -ver Nota 403/02 obrante a fs. 101 de las act. adm.-.

Que, como consecuencia del error en la confección del Anexo XXVII del Decreto 690/02, a las PA NCM 1515.90.10 y 1515.90.90 se les asignó en el Sistema MARÍA el 20% de derechos de exportación, cuando a la primera, como se dijo, le correspondía el 5%, conforme lo dispuesto en la Resolución del ME nº 35/02 y modificatorias. Por ese motivo el servicio aduanero autorizó, por medio del Aviso 20/02, el uso de la autoliquidación libre en las destinaciones de exportación para consumo de la mercadería de la PA NCM 1515.90.10.000 para la aplicación del derecho de exportación que le correspondía (5%).

X.- Que, en este orden de ideas, es de advertir que al no haberse dictado norma alguna que subsane de manera retroactiva la problemática planteada para el período comprendido entre el 3 de mayo de 2002 y el 23 de mayo de 2007, el servicio aduanero interpretó **equivocadamente** que el derecho de exportación aplicable al aceite de jojoba para dicho período era del 20%.

XI.- Que, en efecto, la consignación de una posición arancelaria inexistente (NCM 1515.90.00) en el Anexo XXVII del Decreto 690/02 no habilita a la DGA a aplicar la alícuota del 20% de “los demás” aceites (PA NCM 1515.90.90) al aceite de jojoba (PA NCM 1515.90.10), como mal pretende la demandada.

XII.- Que, al respecto, importa destacar que tal como lo ha sostenido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos 253:332 y 255:360 es necesario que el Estado prescriba claramente los gravámenes y exenciones para que los contribuyentes puedan ajustar sus conductas en materia tributaria, la responsabilidad por deficiencias en orden a la claridad del precepto es exclusivamente del Estado. Ello es así porque, a diferencia de las obligaciones impuestas mediante acuerdo de partes, donde ellas son responsables de la oscuridad de las cláusulas, el contribuyente no interviene en su redacción. En igual línea de pensamiento, el Máximo Tribunal ha señalado que no cabe aceptar la analogía en la interpretación de normas tributarias materiales, para extender más allá de lo previsto por el legislador (Fallos: 310:290) ya que “cualquier extensión analógica, aún por vía reglamentaria, de los supuestos taxativamente previstos en la ley se exhibe en pugna con el principio constitucional de legalidad del tributo, y ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones, de conformidad con los arts. 4, 17, 44 y 67 —texto 1853-1860— de la Constitución Nacional” (Fallos: 326:3168).

XIII.- Que la doctrina citada adquiere particular relevancia en caso, habida cuenta de que al no haberse incluido expresamente a la P.A. NCM 1515.90.10.000R, aquí involucrada, en el Anexo XXVII del Decreto 690/02 vigente en a la fecha de oficialización de las operaciones involucradas (entre el 31/1/07 y el 7/5/07), es elocuente que la exportación para consumo de aceite de jojoba se encontraba gravada con la alícuota del 5% de derechos de exportación, tal como se autoliquidó la firma CLEAN INVESTMENT S.A. en los PE 07 001 EC01 011856X, PE 07 001 EC01 012287H, PE 07 001 EC01 026918N, PE 07 001 EC01 032683J, PE 07 001 EC01 015808S y PE 07 001 EC01 050109C.

Que, en virtud de lo expuesto, VOTO por:

Revocar la Resolución DE PRLA 2207/19, dictada en la Actuación SIGEA 14828-8-2012 y, en consecuencia, los cargos VE 37/12, 38/12, 39/12, 40/12, 41/12 y 42/12, con costas.

El Dr. Garbarino dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Licht.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Licht.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

Revocar la Resolución DE PRLA 2207/19, dictada en la Actuación SIGEA 14828-8-2012 y, en consecuencia, los cargos VE 37/12, 38/12, 39/12, 40/12, 41/12 y 42/12, con costas.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Miguel N. Licht (Vocal subrogante de la Vocalía de la 18ª Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.07.12 14:27:29 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.07.13 09:36:54 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.07.13 10:09:11 -03:00

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.07.13 10:09:13 -03:00