República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-104225677-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 30 de Septiembre de 2022

Referencia: SENTENCIA SALA E EX-2021-115839823- -APN-SGASAD#TFN (COMPAÑÍA GENERAL DE COMBUSTIBLES S.A.)

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez, Juan Manuel Soria y Cora M. Musso, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrada en último término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2021-115839823- -APN-SGASAD#TFN - (COMPAÑÍA GENERAL DE COMBUSTIBLES S.A.)**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que la firma "**Compañía General de Combustibles S.A"**, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la **Resolución Nº DI-2021-283-E-AFIP-DIRACE#SDGOAI y** su rectificatoria **DI-2021-314–E-AFIP-DIRACE#SDGOAI**, dictadas por el Director de la Dirección Regional Aduanera Central, en las que denegó la solicitud de devolución presentada en la Actuaciónen el **SIGEA 19144-3524-2020** respecto a la suma abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el **Decreto N° 793/2018**, con relación a la **Exportación a Consumo N° 18 078 EC01 001338 S**. Hace referencia a los antecedentes de la causa. Señala que lo que se cuestiona en autos es la facultad que inconstitucionalmente se irrogó el Poder Ejecutivo al establecer los derechos de exportación y modificar la alícuota, sin sustento legal previo que lo ampare. Aduce que, en su decisión, la Aduana pretende justificar la validez del Decreto 793/18 en afirmaciones sin justificación válida. Indica que mediante el permiso de embarque involucrado, su mandante documentó la exportación de las mercaderías allí declaradas y al proceder al embarque y por exigencia del servicio aduanero, se pagó el derecho de exportación establecido por el Decreto N° 793/18, el cual, a través del Poder Ejecutivo, fijó para todo el universo arancelario, un derecho de exportación *ad valorem* del 12% (con un tope de 3 o 4 pesos, según el tipo de mercadería), invocando, a su respecto, el art. 99, inc. 1 y 2, de la Constitución Nacional y el art. 755, del CA. Agrega que si bien en los considerandos del citado decreto y en el dictamen jurídico que sustenta la resolución apelada se destaca que la norma es un decreto reglamentario (dictado en ejercicio de la facultad prevista en el art. 99, inc. 2 de la CN), lo cierto es que opera como un reglamento delegado; es decir, aquél que se dicta en mérito a una habilitación conferida por el poder legislativo. Por ello argumenta que el decreto aquí cuestionado, entonces,

no es un mero reglamento, sino que opera como el antiguamente denominado reglamento delegado (autorizado a partir de la doctrina sentada por la Corte en Delfino-Mouviel-Cocchia que admitió la delegación impropia) y que tenía sustento en el antiguo art. 86, inc. 2 de la Constitución Nacional y que hoy en día, luego de la reforma del año 1994 se encuentra prohibido por el art. 76. Explica que el servicio aduanero, entiende que el mencionado Decreto N° 793/18 se dictó en el ámbito interno de la Administración y que, por lo tanto, no le resultan aplicables las conclusiones a las que arribó la Corte en el caso "Camaronera Patagónica", pero omite considerar, no sólo que el decreto en cuestión es una norma que impone un tributo sin una ley formal admisible que lo autorice (en tanto el art. 755 del CA no supera el test de constitucionalidad), sino que el tema analizado en dicho precedente es ciertamente análogo al que aquí se cuestiona y que, además, motivó el dictado de la ley 27.467 que, luego de ratificar la validez y vigencia del decreto aquí cuestionado, sí estableció una clara política legislativa, a la luz de la doctrina allí fijada. Por todo ello analiza los alcances del citado decreto y la norma prevista en el art. 755 del CA. Cita el principio de legalidad y refiere al mismo mencionando Jurisprudencia de la C.S.J.N, considerando que es indudable que, en el caso bajo estudio, el Poder Ejecutivo se irrogó facultades legislativas y fijó un derecho de exportación para el universo arancelario, sin que exista una ley delegante válida desde el punto de vista constitucional; ya que, como bien lo ha dicho la Corte en el considerando 9º del caso "Camaronera Patagónica", *"ni la ley 22.415 ni mucho menos la 25.561 establecen, siquiera con mínimos recaudos, los elementos esenciales del tributo de que se trata"*. Añade que no desconoce que el fallo allí emitido refería a la Resolución ME Nº 11/02, pero tampoco desconoce que allí, la Corte señaló que, en el Código Aduanero no se prevé *"la alícuota aplicable, ni siquiera mediante el establecimiento de unos baremos máximos y mínimos para su fijación"*. Plantea que es indudable que el decreto N° 793/18 no resiste el test de constitucionalidad, en tanto se excede en sus facultades y regula materias prohibidas por la Constitución, y por ello los derechos de exportación allí fijados, resultan inconstitucionales, por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, tal como lo dijo la Corte en el citado caso "Camaronera Patagónica". Expresa que el decreto N° 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable y recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó, lo que recién ocurrió el 13/12/18, cuando entró en vigencia la ley 27.467, por lo cual siendo que el permiso de embarque aquí involucrado se oficializó previo a dicha fecha y visto que, conforme el art. 726, del CA, el momento imponible queda fijado con *el registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo*, la exigencia de pago del derecho de exportación fijado por el Decreto N° 793/18 es improcedente. Destaca que esta postura fue recogida por el Juzgado Federal de Caleta Olivia y por la Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia refiriéndose y explayándose en relación a ello como así también a fallos dictados por la Justicia Federal de Rosario, de Bahía Blanca y de Mendoza. Hace referencia a la facultad de este Tribunal Fiscal para dictar la inconstitucionalidad de la norma, argumentando que si bien es cierto que el artículo 1164 del Código Aduanero les impide, en principio, a los integrantes del Excmo. Tribunal pronunciarse sobre la falta de validez constitucional de una norma tributaria o aduanera, se lo permite, en tanto la Corte hubiere declarado la inconstitucionalidad de las mismas. Por todo ello solicita que se aplique la doctrina sentada por la C.S.J.N en el citado caso "Camaronera Patagónica S.A." y asimismo determine que el Decreto 793/18 sólo resultó válido a partir de la entrada en vigencia de la Ley 27.647 que la ratificó. Ello así, por cuanto su dictado se sustentó en una norma inválida (art. 755, del CA) y, por lo tanto, solo pudo tener efectos una vez que el Congreso Nacional la ratificó. Destaca que, algunos años antes de "Camaronera Patagónica", la Corte anticipó su parecer en "Selcro". Cita Jurisprudencia de este Tribunal Fiscal de la Nación y peticiona que por todas las consideraciones aquí expuestas, se declare la inconstitucionalidad o ilegitimidad del Decreto Nº 793/18, en tanto, reitera, es una norma inválida que recién pudo haber generado efectos a partir de su ratificación legislativa por el Congreso Nacional. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, revocando la resolución apelada, y ordenando la devolución de las sumas pagadas indebidamente, con costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado conferido, niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria, que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Asimismo, desconoce toda prueba documental aportada por la contraria que no coincida con la obrante en las actuaciones administrativas. Reseña los hechos y la normativa aplicable: artículos 724, 725 y 755 del Código Aduanero, Resolución N° 11/2002 del Ministerio de Economía, Decretos N° 509/2007, 349/2016 793/2018, 865/2018 y Ley N° 27.467, explayándose en relación a todo ello y a la interpretación que efectúa la recurrente respecto del fallo "Camaronera", la cual considera desacertada y entiende no recepta el análisis completo de la sentencia allí dictada, ni tampoco el sentido que quiso darle la C.S.J.N. Cita Jurisprudencia de este Tribunal Fiscal de la Nación en los autos caratulados "TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ Recurso de apelación", expediente N° 38.422-A como así también los más recientes precedentes jurisprudenciales relativos al citado Decreto N° 793/2018, que le dieron razón a su mandante. Refiere a la limitación de este Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad solicitada y al respecto indica que dicho planteo no podría prosperar en razón a lo normado por el artículo 1164 del CA, que cita y transcribe. Agrega que la contraria plantea como único argumento la inconstitucionalidad de normas jurídicas, entendiendo que, conforme la normativa transcripta, esté Tribunal no debería expedirse al respecto. En el hipotético caso que esté Tribunal no concuerde con los argumentos citados precedentemente, solicita la aplicación de los argumentos expuestos en el fallo dictado por la Sala "G", en los autos caratulados **"PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. C/ D.G.A. S/ APELACIÓN, Expediente N° EX-2020-15395348--APN-SGASAD#TFN, del 18/02/2021**, que cita y da por reproducidos. Solicita se rechace la repetición intentada. En subsidio, y para el hipotético y desde ya negado supuesto que esta instancia entendiera que procede la repetición que se pretende, solicita la aplicación del Fallo "Cencosud" respecto a que la devolución de los importes debe efectuarse en la misma moneda nacional en que fue hecho el pago, esto es, pesos argentinos y, respecto de los intereses reclamados por la contraria, solicita se aplique lo previsto por los artículos 811 y 812 del C.A.. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del Caso Federal y pide que se confirme la resolución apelada, con expresa imposición de costas a la actora.

III.- Que con fecha 29/9/2022 se declara la causa de puro derecho, se elevan los autos a la Sala "E" y se los pasa a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas **SIGEA** N° **19144-3524-2020** se inicia, el **13/02/2020** con la solicitud de devolución de la suma de u$s 129.174,18 en concepto de derechos de exportación abonados por imposición del Decreto 793/2018, con relación al **P.E. 18 078 EC01 001338 S**. A fs. 1/11, se agrega el escrito de repetición en el **SIGEA** N° **19144-3524-2020** mediante el cual la firma "**Compañía General de Combustibles SA"** funda la devolución solicitada. A fs. 12 obra el permiso de embarque 18 078 EC01 001338 S oficializado el 29/10/2018. A fs. 14 luce formulario VEP del monto abonado en concepto de derechos de exportación ($ 5.599.700,70). A fs. 15 se tiene a la firma por presentada, por parte, y por constituido el domicilio. A fs. 37 luce **SIGEA 17379-50-2018** de oferta de compra-venta de gas natural bajo condición interrumpible entre Colbún SA y Compañía General de Combustibles SA. A fs. 40 luce **SIGEA 17432-38-2019** de rehabilitación DDT 18 078 EC01 001338 S. A fs. 43 luce autorización de rehabilitación de la destinación SIM 18 078 EC01 001338 S efectuada por el administrador de la Aduana de San Rafael, Mendoza. A fs. 60/64 obra el Dictamen Jurídico Nro. 07/21 de la División Jurídica de la Dirección Regional Aduanera Central, que luego de un pormenorizado análisis considera que no corresponde hacer lugar a la repetición intentada por la firma en trato. A fs. 65/75 se dicta la Resolución Nº **DI- 2021- 283- E-AFIP-DIRACE#SDGOAI** y su rectificatoria **DI- 2021 -314 – E - AFIP-DIRACE#SDGOAI,** que se apela en autos.

V.- Que corresponde resolver en la causa si se ajusta a derecho la **Resolución DI- 2021- 283- E-AFIP-**

DIRACE#SDGOAI y su rectificatoria **DI- 2021 -314 – E - AFIP- DIRACE#SDGOAI**, en cuanto dispuso no hacer lugar al pedido de repetición presentado por **"Compañía General de Combustibles SA"** por la suma u$s 129.174,18 abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el Decreto N° 793/2018 con relación al **P.E. 18 078 EC01 001338 S** oficializado el 29/10/2018**.**

Que cabe señalar que mediante los aludidos permisos de embarque la actora documentó la exportación de la mercadería allí declarada abonando los derechos de exportación establecidos por el Decreto N° 793/18, que fijó para todo el universo arancelario, un derecho de exportación *ad valorem* del 12% (con un tope de 3 o 4 pesos, según el tipo de mercadería).

Que la actora cuestiona lo establecido por el mencionado Decreto N° 793/18 invocando lo dispuesto en el art. 99, inc. 1 y 2, de la Constitución Nacional y el art. 755 del CA. Sostiene que si bien en los considerandos del citado decreto se destaca que la norma es un decreto reglamentario (dictado en ejercicio de la facultad prevista en el art. 99, inc. 2 de la CN) el mismo opera, según su criterio, como un reglamento delegado y que hoy en día -luego de la reforma del año 1994- se encuentra prohibido por el art. 76 de la CN.

Que la recurrente aduce que la validez del Decreto N° 793/18 debe analizarse de conformidad al criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el caso "Camaronera Patagónica", argumentando que se trata de una norma que impone un tributo sin una ley formal admisible que lo autorice (en tanto el art. 755 del CA no supera el test de constitucionalidad). Refiere al principio de legalidad y alude que en el caso bajo estudio, el Poder Ejecutivo se irrogó facultades legislativas y fijó un derecho de exportación para el universo arancelario, sin que exista una ley delegante válida desde el punto de vista constitucional. Finalmente plantea la inconstitucionalidad y nulidad absoluta e insanable del Decreto N° 793/18 y manifiesta que recién pudo recobrar virtualidad el 13/12/2018 con el dictado de la Ley 27.467 que lo validó.

Que la representación fiscal rechaza que en el caso resulte de aplicación el criterio expuesto por la CSJN en la causa "Camaronera Patagónica", invocando lo sentenciado en los autos caratulados "TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANA s/ Recurso de apelación", expediente N° 38.422-A y en otros precedentes jurisprudenciales relativos al citado Decreto N° 793/2018, que le dieron razón a su mandante. Refiere a la limitación de este Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad solicitada y al respecto indica que dicho planteo no podría prosperar en razón a lo normado por el artículo 1164 C.A., que cita y transcribe.

Que de las actuaciones administrativas del caso, resulta que la firma **"Compañía General de Combustibles SA"** documentó mediante el **P.E. 18 078 EC01 001338 S** oficializado el 29/10/2018**, mercadería clasificable en la Posición Arancelaria 2711.21.00.000T,** por la que se abonaron derechos de exportación en los términos de lo dispuesto en el Decreto N° 793/18**.**

Que el art. 726 del Código Aduanero dispone que es aplicable el derecho de exportación establecido en la norma vigente a la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo, y dada la vigencia del Decreto N° 793/18 la recurrente, abonó los derechos de exportación liquidados a la fecha de registro de la operación.

Que atento los diversos planteos efectuados por la recurrente, en primer término corresponde dejar sentado que conforme lo dispuesto en el artículo 1164 del C.A., el Tribunal Fiscal de la Nación no puede pronunciarse sobre la falta de validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones, salvo que la Corte Suprema de Justicia de la Nación hubiera declarado la inconstitucionalidad de las mismas, en cuyo caso

este Tribunal podrá seguir la interpretación del Alto Tribunal.

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, hasta la fecha, no se ha pronunciado respecto a la inconstitucionalidad del Decreto N° 793/18, ni tampoco resulta aplicable –ver fundamentos en el punto IX "infra"- el precedente Camaronera Patagónica S.A. (Fallos 337:388), por lo que a su respecto corresponde rechazar el planteo efectuado por la recurrente.

VI.- Que en relación a la presunta vulnerabilidad del Principio de Reserva Legal planteado por la recurrente, debemos tener presente que al momento de los hechos de autos -y en la actualidad-, estas normas constitucionales interactuaban (e interactúan) en forma conjunta con las leyes 26.939 (B.O. 29-04-2014) que al declarar la "vigencia" de la ley 22.415, ha declarado, en consecuencia, la vigencia de las delegaciones en ella dispuestas, y en los términos en ella consignados, y **fundamentalmente**, con la ley 26.122 (publicada en el Boletín Oficial con fecha 28-07-2006) que, precisamente, ha establecido un mecanismo **adecuado** de control y aprobación **"a posteriori"** (con posterioridad) del Congreso de la Nación, de los actos emitidos por el Poder Ejecutivo en el ejercicio de las facultades delegadas.

Al respecto, tiene dicho la C.S.J.N. que la interpretación de las leyes debe hacerse siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras; y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto, a la vez que debe darse pleno efecto a la intención del legislador, computando la totalidad de sus preceptos, de manera que armonicen con el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional. (confr. doctrina de la Corte Suprema in re: "Ford Motor Argentina S.A. c/ Administración Nacional de Aduanas"; "Obras Sanitarias de la Nación c/ Emilia Irma Frieboes de Bencich y otro"; "Gowland Acosta, Elena Sauze de c/ Provincia de Córdoba y otros"; entre muchos otros).

La ley 26.122, que se publicó en el Boletín Oficial el 28/07/2006 y que se incorpora al ordenamiento jurídico nacional como norma vigente a partir del 06/08/2006, es de nuclear importancia para comprender el tratamiento que a partir de esa fecha corresponde dar a los decretos del Poder Ejecutivo dictados por delegación legislativa, los cuales, a partir de entonces, si bien mantienen la fuerza ejecutoria desde su dictado, se encuentran sometidos al control posterior por parte de la autoridad delegante, el Congreso de la Nación. Es una norma central, que concilia los dos valores en juego: la eficacia de la administración y el principio de legalidad.

La C.S.J.N. tiene dicho que "*Las normas de la Constitución y de toda ley, deben ser interpretadas en forma coherente, de manera que armonicen entre ellas y no traben el eficaz y justo desempeño de los poderes atribuidos al Estado para el cumplimiento de sus fines, del modo más beneficioso para la comunidad...*". (CSJN, 1956/04/23: Grisolía, Francisco M. LL, 82, 690) (el subrayado me pertenece).

En el caso de autos, y toda vez que -como se expondrá en los puntos siguientes- el Congreso de la Nación procedió a la ratificación legislativa del Decreto 793/2018, en consecuencia, no se ha producido la vulnerabilidad al principio de legalidad o reserva de ley en materia tributaria planteada por la parte apelante.

VII.- .- Que en relación a las facultades del Poder Ejecutivo Nacional para establecer los derechos de exportación corresponde estarse a la doctrina legal (art 151 de la Ley 11.683) fijada con fecha **26/04/2022**, por este Tribunal en el **Fallo Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN** dictado en la causa **EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN**, caratulada **"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación"**, en donde por mayoría se acordó lo siguiente: "*ARTICULO 1°.- … ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código*

Aduanero.”.

VIII.- Que en relación al planteo de la recurrente en cuanto a que el Decreto 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable y que recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley 27.467 que lo validó recién a partir del día 13/12/18 (sic), corresponde tener presente las siguientes consideraciones:

Corresponde en primer lugar efectuar una diferenciación y precisión conceptual: una cosa es establecer o fijar una alícuota de un tributo y otra muy distinta es “aprobar” o convalidar una alícuota ya fijada por un órgano competente (por delegación) pero sujeta a aprobación por parte del órgano delegante. Con respecto al primer supuesto, rige el principio de irretroactividad de la ley, es decir, la alícuota fijada solo rige desde su publicación, en cambio, en el segundo supuesto, la alícuota rige desde el dictado de la norma aprobada y no desde su aprobación.

Se trata de normas “condicionadas” o “ad referendum” de su aprobación por parte del órgano delegante investido con tal competencia originaria, pero que gozan de plena fuerza ejecutoria desde su dictado.

El artículo 17 de la ley 26.122, aplicable al caso de autos, establece precisamente que los decretos delegados dictados por el Poder Ejecutivo tienen plena vigencia de conformidad a lo establecido en el artículo 2º del Código Civil (actual Art. 5° del Código Civil y comercial de la Nación), es decir, que son plenamente válidos desde su dictado y publicación, mientras no sean rechazados por el Poder Legislativo.

En otros términos, los Decretos del Poder Ejecutivo, dictados en el ejercicio de facultades delegadas, gozan de plena validez y fuerza ejecutoria desde su dictado, y la misma se mantiene en tanto y en cuanto, el órgano delegante, el Congreso de la Nación, no proceda a su desaprobación o rechazo.

Aclarado ello, corresponde analizar si la aprobación expresa realizada por el Congreso de la Nación mediante la Ley de Presupuesto N° 27.467 resulta suficiente para convalidar la validez del Decreto 793/2018 entre los días 04/09/18 y 04/12/2018, toda vez que a partir de ahí y hasta el final del periodo de tiempo de fijación de las alícuotas (30/12/2020) nada se ha cuestionado.

Este punto es medular a los fines de comprender la controversia planteada. El recurrente no plantea la invalidez del Decreto “in totum” sino solo respecto del período de tiempo comprendido entre el día 04/09/18 y el 04/12/2018, por lo que se deduce, que la aprobación realizada por el Congreso de la Nación, a partir de ahí es suficiente, caso contrario se hubiera planteado su invalidez absoluta.

En otros términos, la parte no cuestiona que la aprobación del Congreso mediante la Ley 27.467 es nula por no haber seguido los procedimientos formales de la ley 26.122, sino que solamente plantea que su aprobación no puede ser retroactiva, lo que nos conduce nuevamente al punto previo ya analizado y resuelto por el artículo 17 de la ley 26.122.

Pero si existieran dudas sobre la interpretación respecto de la fecha de vigencia de las alícuotas, la misma ha quedado expresamente aclarada en el art. 82 de la ley 27.467 que expresamente dispone: “*ARTÍCULO 82.- Sin perjuicio de lo previsto en el artículo anterior,* ***mantendrán su validez y vigencia los decretos… y 793 del 3 de septiembre de 2018*** *y sus modificaciones, como así también toda otra norma vigente que se haya dictado en el marco de aquellas facultades.”* (las negritas me corresponden).

Es decir, que el Congreso de la Nación expresamente “mantuvo” la validez y vigencia del Decreto 793/18 desde su dictado y publicación ocurrida con fecha 04/09/2018.

Con respecto al argumento de que la aprobación del Congreso mediante la ley 27.467 no tendría efecto convalidante toda vez que no se ajusta al procedimiento instaurado por la ley 26.122, debe tenerse presente que la Ley de Presupuesto de la Nación, habitualmente denominada "ley de leyes", tiene precisamente por función establecer las pautas de recaudación, entre ellas, los derechos de exportación, que van a solventar -entre muchos otros- los gastos de la nación.

En definitiva, se ha cumplido (dentro de un plazo razonable: 3 meses) con la finalidad procurada por la ley 26.122, esto es, que el Congreso de la Nación apruebe lo actuado en el marco de las facultades delegadas.

En este punto debe tenerse presente que el artículo 18 de la ley 26.122 prevé la intervención de oficio del Congreso de la Nación ante la falta de comunicación por parte del Poder Ejecutivo, por lo que el Congreso se encontraba claramente habilitado para intervenir y convalidar lo actuado.

Además de ello, el legislador reiteró nuevamente la integra aprobación del Decreto N° 793/18 en el artículo 54 de la ley 27.541 (Ley de solidaridad social y reactivación productiva en el marco de la emergencia pública), en donde, también fijó un tope arancelario máximo (33 % del valor imponible o del precio oficial FOB) por lo que la voluntad del legislador en este sentido es indubitable.

Que en este mismo sentido, con fecha **26/04/2022**, este Tribunal Fiscal por el **Fallo Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN** dictado en la causa **EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN**, caratulada **"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación"**, por mayoría acordó fijar la siguiente doctrina legal: "*ARTICULO 1°.- … ARTICULO 2°.- … ARTICULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467"*.

Por todo lo expuesto, no corresponde hacer lugar a la nulidad del Decreto N° 793/2018 planteada por la parte recurrente.

IX.- Por último, corresponde aclarar que no es factible extender -como lo solicita la parte actora- al presente caso la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente Camaronera Patagónica S.A. (Fallos 337:388) toda vez que dicha causa trata de hechos acaecidos en el año 2002 y en consecuencia, el plexo jurídico (subsistema jurídico) y sus circunstancias concomitantes, difieren sustancialmente de las que rodean el presente caso, en donde el Poder Legislativo ha declarado vigentes las facultades delegadas (Ley 26.939), previsto su intervención "a posteriori" del dictado el Decreto Delegado (Ley 26.122) y producida la convalidación legislativa (Leyes 27.467 y 27.541) de las alícuotas establecidas por el Poder Ejecutivo, así como los parámetros utilizados para cuantificarlas, estableciendo asimismo, sus topes máximos.

X.- En relación a las costas, y atento que el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha posterior a la interposición del presente recurso, resulta procedente imponer las costas por su orden (conforme doctrina Sala "E" in re Molinos Rio Molinos Río de la Plata SA" del 16-11-00, y CNACAF Sala IV "Nestlé Argentina SA" 7-10-04 -TFN 15197-A- entre muchas otras).

Que por ello, VOTO por:

Confirmar la **Resolución DI-2021-283-E-AFIP-DIRACE#SDGOAI** y su rectificatoria **Resolución DI-**

2021-314–E-AFIP-DIRACE#SDGOAI, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma **“Compañía General de Combustibles SA”**, con costas por su orden.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto del Dr. Juárez en cuanto aplica la doctrina legal del punto 3 del Fallo Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado el 26.04.22. en la causa EX-2020-24600163--APN-SGASAD#TFN, caratulada “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” y confirma la resolución aduanera apelada en estos autos.

Ello, sin perjuicio de dejar a salvo mi opinión, expresada en mi voto en el precedente de esta Sala E del 29.10.21, autos “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A.” (EX2020-24698973-APN-SGASAD#TFN) donde se tratan los argumentos expuestos por las partes que, en mérito a la brevedad, se considera integrando este voto (puede verse en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2022/02/EX-2020-24698973-APN - SGASADTFN-29-10-2021.pdf). En consecuencia, considero que correspondería declarar que el decreto 793/2018, entre el 04.09.18 y el 04.12.18, es nulo de nulidad absoluta e insanable (art. 76 y 99 inc. 3 de la Constitución); hacer lugar a la repetición por la suma de Pesos Cinco Millones Quinientos Noventa y Nueve Mil Setecientos con 70/100 ($ 5.599.700,70) con más los intereses correspondientes, e imponer las costas a la Aduana.

La Dra. Cora M. Musso dijo:

Que adhiero a lo resuelto por el Dr. Juárez, en cuanto confirma la resolución apelada por la que se dispuso rechazar el pedido de devolución efectuado por la recurrente, imponiendo las costas por su orden. Ello, por aplicación de la doctrina legal recaída en el Fallo Plenario de este Tribunal (**IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN)**, de fecha **26/04/2022**, dictado en la causa **EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN**, caratulada **“Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación”**, en la que por mayoría se resolvió: “*ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente. ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero. ARTICULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467”* y dejando a salvo mi opinión, expuesta en mi VOTO del mencionado Fallo Plenario.

Que en virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

Confirmar la Resolución DI-2021-283-E-AFIP-DIRACE#SDGOAI y su rectificatoria Resolución DI-2021-314–E-AFIP-DIRACE#SDGOAI, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma “Compañía General de Combustibles SA”, con costas por su orden.

Regístrese y notifíquese. Oportunamente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.29 16:17:51 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.30 08:45:24 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.30 10:21:21 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.30 10:21:22 -03:00