**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
Las Malvinas son argentinas

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:** IF-2022-111044039-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 18 de Octubre de 2022

**Referencia:** Sentencia (2021-55646964)

---

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para dictar sentencia en los autos caratulados “**MINERA SANTA CRUZ S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación**”, **EX-2021-55646964- -APN-SGASAD#TFN**,

**El Dr. Pablo Garbarino dijo:**

**I.-** Que mediante IF-2021-55646818-APN-DTD#JGM, se presenta por apoderado la firma MINERA SANTA CRUZ S.A. e interpone recurso de apelación previsto en los artículos 1025 inc. c) y 1132 inc. a) del C.A., a fin de que se revoque y deje sin efecto la Resolución 18/2021 dictada por la Subdirección de Aduanas del Interior de la Dirección General de Aduanas en el expediente SIGEA 12808-130-2019, que dispuso no hacer lugar a la acción de repetición incoada por la firma ,por la suma de $ 8.182.245,15 con más sus intereses, correspondientes a los derechos de exportación que fueran indebidamente exigidos al cumplir la exportación 18014ES03000096D/ 19014EC09000036L. Alude que la resolución aduanera carece de sustento legal y debe ser revocada por el Tribunal Fiscal de la Nación. Informa que el 4 de septiembre de 2018 se publicó en el Boletín oficial el decreto 793/2018 del Poder ejecutivo Nacional, por el cual se estableció un derecho de exportación del doce por ciento (12%) a todas las exportaciones a consumo. Señala que recién el 4 de diciembre de 2018, con la publicación de la ley 27.467, se establecieron legalmente y en cumplimiento con las disposiciones constitucionales los derechos de exportación exigidos a su mandante. Entiende que, la exigencia de los derechos de exportación formulada entre el 4 de septiembre de 2018 y el 12 de diciembre del 2018 con fundamento en el acto administrativo, resulta inconstitucional por ser violatoria de la garantía de reserva de la ley en materia tributaria prevista en la Constitución Nacional. Relata que la firma, inicio acción de repetición prevista en el art.1068 y ss del C.A., a fin de obtener la integra devolución de los derechos de exportación indebidamente exigidos por la DGA con fundamento en las disposiciones del Decreto 793/20185, en relación a una exportación cumplida con anterioridad al 12 de diciembre de 2018. Entiende que la firma al interponer acción de repetición, acredito en instancia administrativa que los derechos pagados carecían de respaldo legal y que por ello la DGA los había cobrado indebidamente, en tanto solo tenían como respaldo un acto administrativo y no una ley. Señala que los derechos de exportación que originaron este reclamo fueron establecidos mediante el Decreto 793/2018, publicado el 4 de septiembre de 2018, y que se aplicaron a las exportaciones registradas a partir de esa fecha. Reitera que solo a

partir del 12 de diciembre de 2018, con la entrada en vigor de la ley 27.467, los derechos son legalmente exigidos, por lo cual la DGA debe proceder a la integra devolución de cualquier suma percibida con anterioridad a dicha fecha. Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal. Solicita se haga lugar al recurso de apelación y deje sin efecto la resolución recurrida, con costas.

**II.-** Que mediante IF-2021-83084678-APN-DTD#JGM, se presenta la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas antecedentes de esta causa. Por imperativo procesal, niega todas y cada una de las afirmaciones de hecho y derecho esgrimidas por la actora que no fueren objeto de su expreso reconocimiento. Refiere a los antecedentes normativos aplicables en la causa, haciendo mención a los arts. 724 y 725 del Código Aduanero y al art 755 del mencionado plexo normativo, que transcribe.

Manifiesta que la interpretación que efectúa el recurrente respecto del fallo "Camaronera Patagónica" es desacertada. Argumenta que allí la Corte considera una delegación legislativa, que excedía las atribuciones del Poder Ejecutivo en el marco del art. 76 y 99 inc. 3 de la CN, habiéndose considerado a la Resolución 11/02 del Ministerio de Economía allí controvertida como "legislación delegada dictada con sustento en la legislación delegante preexistente a la reforma de la Constitución Nacional de 1994" en la medida en que no se habrían fijado las pautas reglamentarias esenciales del tributo. Señala que en el aludido caso se consideró inadmisible la normativa no ratificada por el Congreso, pero se la reconoce a posteriori ya que existe una voluntad por parte del legislador lo suficientemente clara como para darle la entidad legal suficiente para poseer validez en los términos del art. 76 C.N, habiéndose además sostenido la validez del art. 755 del C.A., y las pautas que viabilizarían en su consideración la delegación legislativa reglamentaria (art. 99, inc. 2 C.N.) para el caso de los derechos de exportación. Sostiene que el decreto bajo análisis tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad a lo establecido en el Art. 17 de la Ley 26.122 que deriva al derogado Art. 2º del Código Civil (actual Art. 5° del Código Civil y Comercial de la Nación), agregando que no fue rechazado por el Congreso, en los términos del Art. 24 de la Ley N° 26.122 sino que, por el contrario, el Art. 82 de la Ley N° 27.467 mantuvo su validez y vigencia, apenas tres meses después de publicado en el Boletín Oficial y posteriormente por el Art. 54 de la Ley N° 27.541.. Cita jurisprudencia, señala que para el supuesto en que se entendiera que procede la repetición que se pretende, correspondería aplicar lo resuelto el 15.05.2014 por la Excelentísima Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo "CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/DGA s/ RECURSO EXTRAORDINARIO, S.C., C.1242, L.XLIX". Señala falta de legitimación activa, que la actora no acredito haber cargado con el costo de los derechos de exportación cuya devolución reclama. Ofrece como prueba las act adm del caso. Formula reserva del Caso Federal y solicita que se rechace la apelación intentada, confirmándose la resolución aduanera, con costas.

**III.-** Que las actuaciones SIGEA 12808-130-2019 se inician con el procedimiento de repetición presentado el 02/08/2019. A fs. 35 con fecha 10/09/19 se tiene por presentada a la firma y se dio curso al procedimiento de repetición. A fs. 47/50 obra el Dictamen Jurídico Nro 090/2019 y a fs. 56/59 se dicta la resolución definitiva con fecha 02/06/2021.

**IV.-** Que mediante IF-2022-93538134-APN-DTD#JGM la firma actora solicita se dicte sentencia.

**V.-** Habiéndose elevado los autos a la Sala F, quedan los mismos en estado de dictar sentencia.

**VI.-** Que, sentado ello, corresponde analizar y resolver si la Resolución Nº 18/2021 apelada en autos, en cuanto dispuso no hacer lugar a la devolución de las sumas pretendidas por la firma, resulta ajustada a derecho.

A tal fin, merece señalarse, como consideración preliminar, que el artículo 151 de la ley 11.683 establece

expresamente, en relación a este Tribunal Fiscal, que "...Cuando una cuestión de derecho haya sido objeto de pronunciamientos divergentes por parte de diferentes salas, se fijará la interpretación de la ley que todas las salas deberán seguir uniformemente de manera obligatoria, mediante su reunión en plenario..." (el subrayado me pertenece).

**VII.-** Que, bajo tales premisas, cabe poner de resalto que en fecha 26 de abril de 2022, en virtud del 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", la competencia aduanera de este Tribunal Fiscal por mayoría -el suscripto no participó del referido Acuerdo por encontrarse en uso de licencia- acordó fijar la siguiente doctrina legal: "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".

**VIII.-** Que, por ende, teniendo en expresa consideración lo ordenado en el referido artículo 151 de la ley 11.683, y sin perjuicio de la opinión en contrario sostenida por el suscripto in re "*Petroquímica Comodoro Rivadavia SA*" (EX-2020-24711043), del 22 de diciembre de 2021 y "Bunge Argentina S.A" (Expte. Nro. 36.695-A), del 7 de febrero de 2022, entre muchos otros, a los fines de la resolución de la litis resulta plenamente aplicable, mutatis mutandi, la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma recurrente, en relación a las destinaciones mencionadas, en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/20, un derecho de exportación del 12% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las PA de las NCM fijándose un tope de $4 o $3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda.

**IX.-** Que, por lo demás, y toda vez que el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha posterior a la interposición del recurso, resulta procedente imponer las costas por su orden (cfr. art. 1163 del C.A.)

Por las razones expuestas en los Considerandos que anteceden, **VOTO** por:

**1.- Confirmar la Resolución N° 18/2021 de la Subdirección de Aduanas del Interior de la Dirección General de Aduanas en la actuación administrativo SIGEA N° 12808-130-2019.**

**2.- Costas por su orden.**

**El Dr. Christian González Palazzo dijo:**

Adhiero a la propuesta del Dr. Garbarino, dejando a salvo mi opinión disidente con lo resuelto en el Plenario de referencia, respecto de las facultades de este Tribunal para realizar el control de validez de las normas en razón de lo dispuesto en el art.75 inc.22 y la Convención Americana de Derechos Humanos, las facultades del Poder Ejecutivo para fijar alícuotas de los derechos de exportación y la validez de la norma aquí cuestionada, tal como lo sentara oportunamente en mi voto. Hasta tanto se mantenga vigente el Plenario de referencia, habré de aplicar -

con la salvedad expuesta- el criterio sentado por la mayoría de mis colegas, pues como operador jurisdiccional debo respetar el alcance de un Acuerdo Plenario aunque no comparta -estricto sensu- lo allí resuelto.

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

**1.- Confirmar la Resolución N° 18/2021 de la Subdirección de Aduanas del Interior de la Dirección General de Aduanas en la actuación administrativo SIGEA N° 12808-130-2019.**

**2.- Costas por su orden.**

**Regístrese, notifíquese, y por Secretaría General de Asuntos Aduanero envíese a guarda temporal las presentes actuaciones.**

**Suscriben la presente los Dres. Pablo Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18ª Nominación (Art. 1162 C.A.)**

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.18 14:21:41 -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: 2022.10.18 14:34:16 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.18 14:34:17 -03:00