República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-111136004-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 18 de Octubre de 2022

Referencia: SENTENCIA. EX 32.034-A-PROCESADORA DE BORATOS ARGENTINOS SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Cora M. Musso (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados: "**PROCESADORA DE BORATOS ARGENTINOS S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", expediente n° 32.034-A,**

La Dra. Cora M. Musso dijo:

I.- Que a fs. 99/117 se presenta la firma referida en el epígrafe, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones nros. 261/12, 262/12, 263/12, 264/12 y 265/12, mediante las cuales se rechazaron las solicitudes de repetición de los importes abonados en concepto de derechos de exportación respecto de las destinaciones nros. 11 031 EC01 000142P, 10 031 EC01 001088B, 12 031 EC01 000136T, 12 031 EC01 0001126S y 12 031 EC01 000135S, respectivamente. Relata que es una empresa que se dedica al desarrollo de la actividad minera en nuestro país y que está inscripta en el Régimen de Inversiones Mineras bajo el N° 372 y que, desde el 14/4/96 (fecha en que presentó el estudio de factibilidad) hasta la actualidad, goza de todos los beneficios de la ley 24.196, específicamente de la estabilidad fiscal contemplada en el art. 8° de dicha norma. Expresa que al documentar los P.E. aquí involucrados, el SIM liquidó ilegítimamente los derechos de exportación. Relata que hasta el 5 de diciembre de 2007, el sistema no liquidaba estos derechos para las posiciones arancelarias aquí involucradas, puesto que tales derechos de exportación no eran de aplicación al momento en que la aquí actora adquirió la estabilidad fiscal. Agrega que desde el 5 de diciembre de 2007 hasta el 8 de octubre de 2010, la recurrente documentó las operaciones utilizando la ventaja DEJAUTO, de forma tal que el SIM no cobrara automáticamente los derechos de exportación ilegítimamente liquidados, y seguidamente se impugnaban las liquidaciones efectuadas en cada P.E. en los términos del art. 1053, inc. a), del C.A. Sin embargo, el día 8 de octubre de 2010, la Subdirección General de Control Aduanero, por vía de hecho, prohibió a la firma hacer uso de dicha ventaja por encontrase bloqueada esta opción en el SIM. Agrega que

ante esta situación, la firma PROCESADORA DE BORATOS ARGENTINOS S.A. procedió a pagar los derechos de exportación; ya que de lo contrario no podía exportar la mercadería. Sostiene que el accionar del servicio aduanero resulta violatorio de la estabilidad fiscal consagrada en el art. 8 de la ley 24.196. Alega que toda vez que la firma no ejerció la opción prevista en el art. 1 del Anexo I del Decreto 2686/93 le estaba vedado a la aduana pretender el cobro de estos derechos, por no encontrarse dichos aranceles previstos al momento de la obtención de la estabilidad fiscal. Aclara que PROCESADORA DE BORATOS ARGENTINOS S.A. obtuvo la estabilidad fiscal en el año 1996 mientras que los aranceles cuyo cobro la DGA pretende fueron establecidos en el año 2002. Entiende que no hay norma alguna que autorice a la DGA a apartarse de las disposiciones del Régimen de Inversiones Mineras, ni ha incurrido la aquí recurrente en incumplimiento alguno que haya llevado a que la Secretaría de Minería revoque la inscripción obtenida mediante la Resolución S.M. Nº 682/99. Destaca que el art. 3, inc. a), del Anexo I del decreto 2686/93 prohíbe a la DGA requerir el pago de cualquier tributo o arancel que no fuera aplicable al momento de la adquisición de la estabilidad fiscal. Es decir que, el propio régimen prohíbe a la DGA pretender el cobro de los derechos de exportación pretendidos. Entiende que denegar la devolución solicitada, vulnera su derecho de propiedad. Aduce que es ilegítimo el actuar de la aduana, y que ello es independiente de una eventual afectación a la carga tributaria total de la firma actora, la cual debía determinarse al final del período fiscal y a través de un mecanismo reglado por parte de la autoridad de aplicación (conforme art. 8, inc. 7 de la Ley 24.196 y art. 4 del Anexo i del decreto 2686/93). No obstante, ello, alega que, de todas formas, se encuentra probado en autos el aumento de la carga tributaria total. Agrega que no se han efectuado reducciones en los aranceles desde la entrada en vigencia de la Resolución 11/02 ni se han establecido otras medidas arancelarias que pudieran implicar una carga arancelaria menor a la que la actora poseía al momento de adquirir la estabilidad fiscal de la que goza en la actualidad. Por otro lado, manifiesta que las resoluciones apeladas carecen de los requisitos exigidos por la LPA, ya que observa que se fundamentan en las Notas SM N° 130/07 y SCI N° 288/07 y afirma que son una simple correspondencia interna entre organismos del Estado, que no le resulta oponible, y que no puede de modo alguno derogar la estabilidad fiscal consagrada en la ley 24.196. Expresa que tales notas no le fueron notificadas ni publicadas en el BO, por lo que carecen de eficacia. Por otro lado, aduce que como la AFIP no reglamentó el proceso de devolución o compensación específico para los beneficiarios del régimen al que se refiere el inc. c), del art. 4, del Anexo I del Decreto 2686/93, y tratándose las sumas a repetir de derechos de exportación, la vía de repetición establecida en los arts. 1068 del C.A. y siguientes, por lo que ha ocurrido la aquí actora, no sólo es la correcta sino que es la única vía disponible para ejercer el derecho que le asiste. Aduce que resulta violatorio del derecho de defensa en juicio pretender que para que proceda a la repetición de los derechos de exportación por la vía del 1068 del C.A. se requiera que la actora deba realizar antes un reclamo, toda vez que ello no se encuentra reglado en norma alguna como requisito para acceder a la vía del 1068 del C.A.; o la denegatoria por parte de la AFIP en un proceso especial que la propia AFIP nunca estableció pese a estar autorizada para hacerlo en función del art. 4, inc. c, del Anexo I del decreto 2686/93. Aclara que lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “ *Minera de Altiplano S.A. c/ Estado nacional -PEN y otro s/ amparo”*, de fecha 10/7/12, se trata de una situación de hecho diferente a la de autos ya que aquí la actora no ha optado por la restrictiva y excepcional vía de la acción de amparo, sino que ha formulado su pretensión siguiendo la vía procesal debidamente regulada en el C.A. (arts. 1068 y concordantes), vía que contempla un espacio más amplio de fundamentación y prueba. Agrega que, más allá de la cuestión relativa a la vía elegida, el precedente “ *Minera de Altiplano*” tampoco puede considerarse aplicable al presente caso ya que los supuestos de hecho

y los fundamentos de las actoras son diferentes. Subsidiariamente, plantea la inconstitucionalidad de la Res. ME 11/02 y sus modificatorias. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Finalmente, solicita se revoquen las resoluciones apeladas, con costas.

II.- Que a fs. 127/146 vta. el fisco efectúa su defensa. Realiza una negativa genérica de las afirmaciones vertidas por la actora y una breve reseña de los hechos. Relata que el servicio aduanero no determina quien goza de estabilidad fiscal, sólo es ejecutor de políticas económicas de comercio exterior. Aduce que ante una eventual vulneración a la garantía de estabilidad fiscal, la normativa prevé un mecanismo de reclamo particular. Agrega que se liquidaron los derechos de exportación de conformidad a la Resolución ME Nº 11/02. Aduce que los actos administrativos cuestionados en autos gozan de plena legitimidad toda vez que fueron dictados por autoridad competente y tienen fuerza ejecutoria. Cita normativa y jurisprudencia. Agrega que el TFN tiene prohibido declarar la inconstitucionalidad de una norma. Efectúa reserva de caso federal. Acompaña las actuaciones administrativas. Finalmente, solicita se confirmen las Resoluciones apeladas, con costas.

III.- Que a fs. 147 se abre la causa a prueba. A fs. 299 la actora solicita se ordene como medida para mejor proveer la producción de la pericial contable, la que es ordenada a fs. 299. A fs. 157/161, 162/183, 184/196, 200, 210/214, 217/276, 284/285, 325/418, 403/418, 462/463, 485, 512/515 obra la prueba producida en autos. A fs. 542 la actora desiste de la prueba informativa solicitada a fs. 116 y ordenada a fs. 147. Con posterioridad, se elevan los autos a la Sala “F” y se ponen a alegar, haciendo solamente uso de su derecho el fisco. Luego se ponen autos a sentencia.

IV.-Que la actuación administrativa n° 12674-44-2011 se inicia con la solicitud de repetición de los importes abonados indebidamente en concepto de derechos de exportación respecto del P.E. n° 11031EC01000142P con fecha 23/2/2011 (fs. 2/20). A fs. 23 obra copia de la destinación. A fs. 24 obra el informe 073/2012, del que surge que con fecha 15/02/2011 se abonó respecto de este P.E. se abonó $ 8.025,75 en concepto de derechos de exportación (derechos de exportación u$s 2,015 –cotización dólar de pago: $3,983). A fs.42/46 obra el dictamen n° 272/2012. A fs. 47/54 obra la Resolución n° 261/2012 (AD JUJU), aquí apelada.

Que las actuaciones administrativas n° 13289-89-2012 se inician con la solicitud de repetición del importe abonado indebidamente en concepto de derechos de exportación respecto del P.E. n° 12031E01000126S. A fs. 21 se tiene por presentada a la firma y por iniciado el procedimiento de repetición. A fs. 24 obra copia del P.E. A fs. 26 obra el informe Cont. N° 68/12, de donde surge que se abonaron los derechos de exportación el 22/02/2012 (u$s2,370, cotización dólar de pago: $4,314, total: $ 10.224,18). A fs. 43/47 obra el Dictamen n° 271/2012. A fs. 48/55 obra la Resolución n° 264/2012, aquí apelada.

Que las actuaciones administrativas n° 12674-90-2012 se inician con la solicitud de repetición del importe abonado indebidamente en concepto de derechos de exportación respecto del P.E. n° 12031EC01000135S. A fs. 21 se tiene por presentada a la firma y por iniciado el procedimiento de repetición. A fs. 24 obra copia del P.E. A fs. 26 obra el informe cont. 69/12, de donde surge que se abonaron con fecha 23/02/2012 los derechos de exportación (u$s 2.370,00, tipo de cambio: $4,314=$10.224,18). A fs. 43/47 obra el dictamen n° 269/2012. A fs. 48/55 obra la Resolución n° 265/2012, aquí apelada.

Que las actuaciones administrativas n° 12674-91-2012 se inician con la solicitud de repetición del importe abonado indebidamente en concepto de derechos de exportación respecto del P.E. n° 12031EC01000136T. A fs. 21 se tiene por presentada a la firma y por iniciado el procedimiento de repetición. A fs. 24 obra copia del P.E. A fs. 26 obra el informe cont. 70/12, del que surge que se abonaron con fecha 23/02/2012 (u$s 2.370, cotización dólar de pago: $ 4,314 =$10.224,18). Con posterioridad se agrega el dictamen n° 270/12. A fs. 47/54 obra la Resolución n° 263/2012, aquí apelada.

Que las actuaciones administrativas n° 12674-582-2010 se inician con la solicitud de repetición del importe abonado indebidamente en concepto de derechos de exportación respecto del P.E. n° 10031EC01001088B. A fs. 21 se tiene por presentada a la firma y por iniciado el procedimiento de repetición. A fs. 23 obra copia del P.E. A fs. 24 obra el informe 72/2012, del que surge que se abonaron con fecha 2/12/10 (u$S 1133,20, dólar de pago: $3,94=$4.428,78). A fs. 42/46 obra el Dictamen n°273/2012. A fs. 47/54 obra la Resolución n° 262/2012, aquí apelada.

V.- Que, corresponde resolver si las resoluciones aquí apeladas, en cuanto rechazan las repeticiones de los derechos de exportación abonados en relación a las operaciones involucradas en la causa, se ajustan a derecho.

Que mediante las destinaciones nros. 11 031 EC01 000142P, 10 031 EC01 001088B, 12 031 EC01 000136T, 12 031 EC01 000126S, 12 031 EC01 000135S, oficializadas en fecha 15/02/2011, 2/12/2010, 23/02/2012, 22/02/2012, 23/02/2012, respectivamente, la actora documentó ante la Aduana de Jujuy la exportación para consumo de “Boratos Naturales y sus concentrados”, clasificables en la P.A. SIM 2528.90.00.900Q y 2528.00.00.990T con destino a Brasil.

Que respecto de tales mercaderías el Sistema María liquidó los derechos de exportación al 10%, en virtud de lo dispuesto por la resolución ME n° 11/02.

Que la Resolución número 11/02 del ME e Infraestructura, conforme surge de sus considerandos, se funda en el fuerte deterioro de los ingresos fiscales tornándose necesaria *“la disposición de medidas que atenúen el efecto de las modificaciones cambiarias sobre precios internos, especialmente en lo relativo a los productos esenciales de la canasta familiar”*. En el art. 1° fija un derecho del 10% a la exportación para consumo de las mercadería comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM) detalladas en el Anexo, estableciendo un derecho del 5% para aquellas mercaderías no incluidas en el citado Anexo. La referida resolución fue publicada en el Boletín Oficial el día 5 de marzo de 2002, estableciendo en el art. 8° que regirá a partir de su publicación en el Boletín Oficial.

Que, en lo que aquí interesa, la actora funda la improcedencia de la exigencia de los derechos de exportación en el régimen de la ley 24.196 de Inversiones Mineras, invocando el acogimiento al régimen allí dispuesto, en virtud de la Resolución SIC y M Nro. 682/99.

Que corresponde destacar que, conforme surge de la contestación de oficio de fs. 196 el certificado de estabilidad fiscal de la aquí recurrente es auténtico y la firma se encuentra inscripta en el Registro de la Ley Nº 24.196 de Inversiones Mineras desde el día 16 de septiembre de 1999 bajo el Nº 372. Asimismo, a la fecha de oficialización de los P.E. involucrados en autos gozaba del beneficio de estabilidad fiscal.

Que de la prueba producida a fs. 182 surge que en la contestación de oficio remitida por la Secretaría de Minería del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios se informa mediante la Nota DINM Nº 132/2013 que desde la fecha de obtención del beneficio de Estabilidad Fiscal la empresa ha ejercido únicamente la opción prevista en el primer párrafo del art. 1 del Anexo I del Decreto 2686/93.

Que en las actuaciones administrativas obran agregados copia del Aviso DGA (DE TEEX) n° 16/02 que dispone que "*atento los términos de las notas números 3 y 07 del 2002 emanadas de la Subsecretaría de Minería respecto de las empresas alcanzadas por la estabilidad fiscal dispuesta por el artículo 8 de la ley 24.196 y considerando la Instrucción General Nº 19/02, corresponde difundir la lista de exportadores eximidos"*, entre los que se encuentra la firma Procesadora de Boratos Argentinos S.A., P.A. 2528.10.00 y 2528.90.00.

Que mediante Nota N° 288/07 suscripta por los Secretarios de Comercio Interior y de Minería se hace saber al Director General de Aduanas la vigencia de la Resolución ME 11/02 y el Decreto 509/07 y la aplicación de las mismas a los casos que incumben a la materia y competencia de la DGA.

Que por la Nota N° 130/07 el Sr. Secretario de Minería ratifica la Nota 288/07 (fs. 35/37 de las actuaciones administrativas), reafirmando la vigencia de la Resolución ME 11/07, comunica que han quedado sin efecto las notas cuyos números indica, mediante las cuales se individualizaban las empresas y emprendimientos alcanzados con la exención de derechos de exportación, conforme a la estabilidad fiscal emergente del art. 8 de la ley 24.196, señalando que la DGA deberá arbitrar las medidas conducentes para que las exportaciones de las firmas consignadas en las citadas notas tributen los derechos de exportación vigentes, de acuerdo a la normativa aplicable en la materia.

Que la cuestión planteada en autos ha sido resuelta por la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "*Procesadora de Boratos Argentinos S.A. (TF 28.448-A) c/ DGA"*, del 19/11/13.

Que en dicho pronunciamiento, el Tribunal Superior, remitiéndose a los fundamentos expresados al decidir en la causa "*Minera de Altiplano S.A. c/ Estado Nacional- PEN y otra s/Amparo"*, de fecha 10 de julio de 2012, (Fallos:335:1315), estableció *"(...) que ninguna disposición de la ley 24.196 ni de su reglamentación exime derechamente a los sujetos comprendidos en su régimen del pago de los nuevos gravámenes que se establezcan, o de los incrementos que se dispongan, con posterioridad a la presentación del estudio de factibilidad al que hace referencia el art. 8° del citado ordenamiento legal"*. Seguidamente, insiste en que la ley de Inversiones Mineras y su reglamentación no prohíben que se establezcan nuevos gravámenes o los existentes sean incrementados, sino que se hace referencia expresa a la "carga tributaria total", y destaca que prevé un mecanismo de compensación o devolución de las sumas abonadas en más por la firma promovida (art. 4, inc. C, del Anexo I del decreto 2686/93) para el supuesto en que se demostrara que el nuevo gravamen que se haya impuesto -en el caso, el previsto en la resolución ME nº 11/02-, implique un incremento de la carga tributaria total.

Explicó que *"la conducta vedada al Estado por el régimen de la ley 24.196 y el decreto 2683/93 que la reglamenta tiene, necesariamente, dos componentes: el incremento de la "carga tributaria total" (art. 8° de la ley), y la negativa a la compensación o devolución de las sumas abonadas de más por la empresa promovida (art. 4°, inc. c, del Anexo 1 del decreto reglamentario)". Agre*ga que *"(...) al ser ello así, (...)*

*no se advierte que exista conflicto alguno entre el régimen de estabilidad minera regulado por la ley 24.196 y el pago de los derechos de exportación cuestionados en las presentes actuaciones, puesto que, de acreditarse que de esa manera se produce finalmente un incremento de la carga tributaria total, será de aplicación el mecanismo para compensar o devolver las sumas abonadas de más, en la forma, plazo y condiciones que establezcan las normas pertinentes"***.**

Que, corresponde destacar que, en los términos del art. 24 de la ley 24.196 es ante la autoridad de aplicación del régimen que se debe dilucidar el incremento de la supuesta carga tributaria, compensación entre los incrementos y jurisdicciones según corresponda; motivo por el cual resulta improcedente analizar la pericia contable obrante en autos.

VI.- Que, por lo expuesto, corresponde confirmar las Resoluciones apeladas y no hacer lugar a las repeticiones de los derechos de exportación abonados en relación a los P.E. números 11 031 EC01 000142P, 10 031 EC01 001088B, 12 031 EC01 000136T, 12 031 EC01 000126S y 12 031 EC01 000135S, en razón de que la presente causa se resuelve por aplicación del fallo de la CSJN resulta procedente imponer las costas por su orden.

Por ello **voto por:**

Confirmar las Resoluciones números 261/12, 262/12, 263/12, 264/12 y 265/12, dictadas por la Aduana de Jujuy, en las actuaciones administrativas SIGEA n° 12674-44-2011; 12674-582-2010; 12674-91-2012; 12674-89-2012; 12674-90-2012, respectivamente, con costas por su orden.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Musso.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Musso.

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

Confirmar las Resoluciones números 261/12, 262/12, 263/12, 264/12 y 265/12, dictadas por la Aduana de Jujuy, en las actuaciones administrativas SIGEA n° 12674-44-2011; 12674-582-2010; 12674-91-2012; 12674-89-2012; 12674-90-2012, respectivamente, con costas por su orden.

Regístrese y notifíquese.

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

Suscriben la presente los Dres. Cora M. Musso (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.13 13:12:47 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.17 15:48:33 -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 16:30:13 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.18 16:30:14 -03:00