República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-114261392-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Octubre de 2022

Referencia: SENTENCIA – EX-2021-94250653- -APN-SGASAD#TFN "CARTOCOR S.A.";

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados "**CARTOCOR S.A."c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación**", expediente **N° EX-2021-94250653- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Mediante RE-2021-94233645-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones N° 26/2021, 29/2021, 24/2021, 27/2021, 22/2021, 23/2021 de la Aduana de Paraná, recaídas, en los expedientes administrativos SIGEA N° 19144-13230-2019, 19144-13120-2019, 19144-13103-2019, 19144-13227-2019, 19144-13229-2019 y 19144-13157-2019 respectivamente, mediante los cuales no se hicieron lugar a las acciones de repetición por derechos de exportación incoada por la apelante en cuestión por la sumas de $46.377,85, $64.489,64, $63.083,63, $49.282,89, $53.280,06 y $54.179,97, respectivamente, con más sus intereses, correspondientes a las destinaciones de exportación 18041EC01001592K, 18041EC01001502B, 18041EC01001490H, 18041EC01001468M, 18041EC01001492J y 18041EC01001509X oficializadas todas con fecha 13/09/2021.

Sostiene que el Decreto N° 793/2018, el cual estableció el derecho de exportación que aquí se litiga, resulta inconstitucional por cuanto violenta el principio de reserva legal en materia tributaria, por lo que entiende que su exigencia no ha sido legítima, sino hasta la vigencia de Ley 27.467, norma que diera rango legal a los tributos mencionados. En tal sentido, señala que debió aplicarse el precedente "Camaronera Patagónica", sosteniendo que el principio de legalidad en materia tributaria no cedía ante emergencias, ni tampoco cuando se actuaba con el mecanismo de delegación legislativa, y que una ley formal del Congreso no podía ratificar una norma extra-legal creadora de tributos sino para el futuro, pues no podía ratificarse en forma retroactiva una norma nula de nulidad absoluta. Asevera que se viola la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria. En efecto, sostiene que la nulidad del decreto es absoluta e insanable, y que únicamente pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó. Lo que recién ocurrió el 12/12/2018 -cuando entró en vigencia la ley N° 27.467-. Afirma que si bien es cierto que el art. 1164, del Codigo Aduanero impide, en principio, a los integrantes del Excma. 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, que en el presente sería la doctrina sentada por la C.S.J.N. en "Camaronera Patagónica S.A.". Cita jurisprudencia, hace reserva de plantear el caso federal y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto y deje sin efecto las resoluciones recurridas y ordene la devolución de las sumas pagadas indebidamente con más los intereses y con costas al fisco.

II.- Mediante IF-2022-07837683-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las Actuaciones Administrativas. Realiza una negativa genérica. Efectúa un análisis de los antecedentes normativos. En tal sentido, manifiesta que los derechos de exportación del presente litigio fueron creados por la Resolución N° 11/12 del Ministerio de Economía y ratificados por las leyes 25.148 y 25.645. Posteriormente, con fecha 15/05/2007 se dictó el Decreto N° 509/2007, cuya validez fue declarada por el Congreso por medio de la Resolución N° PE 310/07 del Senado de la Nación y la Resolución N° 2785-D -07 OD 2444 de la Cámara de Diputados de la Nación. Varios años después, mediante los Decretos N° 1243/2011, 429/2012, 526/2012, 133/2015, 160/2015, 349/2016, 361/2016, 1025/2017, 1126/2017, 487/2018 se fijaron la alícuota del cero por ciento (0%) al derecho de exportación de las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del MERCOSUR (en adelante N.C.M.). Para así hacerlo, el Poder Ejecutivo se basó en las facultades conferidas en los art. 99 inc. 1 de la C.N. y 755 del C.A. Agrega que los decretos mencionados no tuvieron ratificación legislativa alguna. Posteriormente el poder ejecutivo estableció el Decreto N° 793/2018 que fijo hasta 31/12/2020 un derecho de exportación del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la N.C.M., con el límite establecido en el art 2 de $3 o $4 por cada dólar exportado, según la mercadería de que se trate. Luego, mediante el Decreto N° 865/2018 se modificó el art 2 del Decreto N/ 793/2018 precisando la forma en que se debe determinar la aplicación del límite allí establecido. Expresa que bajo este marco normativo se liquidaron los tributos cuya repetición aquí se pretende. Por último, con fecha 04/12/2018 mediante la ley 27.467 se convalidaron los mencionados decretos.

Afirma que la correcta interpretación del fallo “Camaronera” no lo hace aplicable al caso en cuestión y por ende resulta desacertada la interpretación realizada por la recurrente. Ello por cuanto ya no se trata de una norma carente de respaldo legal puesto que el Decreto N° 793/18 cuestionado, a diferencia de la Resolución 11/02, se encontraba sujeto al procedimiento de aprobación legislativa reglado en la Ley N° 26.122 que reconoce la validez de la norma delegada desde el mismo momento de su entrada en vigencia, en tanto no sea expresamente derogada por el Congreso de la Nación. Bajo este análisis, considera que el Decreto N° 793/2018 tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad a lo establecido en el art. 17 de la ley 26.122. De esta manera, si bien el Decreto N° 793/2018 invoca en sus consideraciones el ejercicio de la facultad reglamentaria contenida en el art 99 inc. 1 y 2 de la C.N., dicha normativa fue sometida al control del Congreso quien lo refrendo y, en tal efecto, no se trata de un caso de tributo sin ley, violatorio del derecho de propiedad, en los términos del ya citado caso “Camaronera”. En este sentido, arguye que la eventual demora en la intervención del Congreso a posteriori del dictado de la norma delegada para ratificarla o derogarla –por falta de abocamiento de la Comisión Bicameral Permanente y luego de las Cámaras- no resulta óbice durante ese período de tiempo a la vigencia de las normas delegadas dictadas, conforme lo establecen los arts. 17 y 24 de la Ley 26.122.

Hace referencia a la limitación del artículo 1164 del C.A. en relación a la facultad de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de normas. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra C.S.J.N. en la causa “Cencosud S.A” y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, las que corren por cuerda, resulta que el procedimiento de repetición iniciado por la firma que tramitó en los expedientes administrativos SIGEA N° 19144-13230-2019, 19144-13120-2019, 19144-13103-2019, 19144-13227-2019, 19144-13229-2019 y 19144-13157-2019 y en los cuales mediante las Resoluciones N° 26/2021, 29/2021, 24/2021, 27/2021, 22/2021, 23/2021 de la Aduana de Paraná, no se hicieron lugar a las acciones de repetición por derechos de exportación incoadas por la actora por la sumas de $46.377,85, $64.489,64, $63.083,64, $49.282,89, $53.280,06, $54.179,97, con más sus intereses, correspondientes a las destinaciones de exportación 18041EC01001592K, 18041EC01001502B, 18041EC01001490H, 18041EC01001468M, 18041EC01001492J y 18041EC01001509X oficializadas con fecha 13/09/2021, las cuales fueron apeladas a esta instancia.

IV.- En las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el *sub examine* son sustancialmente análogas a las consideradas en el acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictada por este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A c/ DGA s/ recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN,) en la cual por mayoría los

Vocales acordaron 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"*

V.- Que siendo ello así y en virtud de lo dispuesto en el art 151 de la Ley 11.683, resultando en el caso aplicable la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, corresponde confirmar la resolución apelada.

En este sentido, y 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 -a cuyo voto me remito-, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos abonados por la firma "CARTOCOR S.A." 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. En efecto, 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.

VI.- Que las costas deben imponerse por su orden en atención a la complejidad de la cuestión en trato y que el fallo el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha posterior a la interposición del recurso (art. 1163 C.A.).

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar las Resoluciones N° 26/2021, 29/2021, 24/2021, 27/2021, 22/2021, 23/2021 de la Aduana de Paraná, recaídas, respectivamente, en los expedientes administrativos SIGEA N° 19144-13230-2019, 19144-13120-2019, 19144-13103-2019, 19144-13227-2019, 19144-13229-2019 y 19144-13157-2019.

2. Costas al por su orden.

Así lo voto. -

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

I.- Que respecto a los hechos traídos a estudio, corresponde remitirse "brevitatis causae" a la descripción realizada por el Vocal preopinante.

II.- Que, sentado ello, cabe destacar 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 resaltado me pertenece).

III.- Que, bajo tales premisas, corresponde destacar 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”.

IV.- 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. **ASI LO VOTO.**

V.- 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 (art 1163 C.A.). **ASI TAMBIÉN LO VOTO.**

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

1. **Confirmar las Resoluciones N° 26/2021, 29/2021, 24/2021, 27/2021, 22/2021, 23/2021 de la Aduana de Paraná , recaídas, respectivamente, en los expedientes administrativos SIGEA N° 19144-13230-2019, 19144-13120-2019, 19144-13103-2019, 19144-13227-2019, 19144-13229-2019 y 19144-13157-2019**

2. **Costas al por su orden.**

Regístrese, notifíquese, y oportunamente, archívese.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.25 14:18:00 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.10.25 23:55:43 -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: 2022.10.25 23:55:44 -03:00