República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-125666129-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 22 de Noviembre de 2022

Referencia: SENTENCIA SALA E. EX-2021-03320899-APN-SGASAD#TFN (MISKA S.A.).

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria – la Dra. Cora M. Musso se encuentra en uso de licencia –, a fin de resolver en los autos caratulados: **EX-2021-03320899-APN-SGASAD#TFN (MISKA S.A.).**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que se presenta, por su presidente y con patrocinio letrado, la firma MISKA S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución nro. 235/2020, dictada en el expediente SIGEA 12586-957-2020, en cuanto rechazó el recurso de impugnación interpuesto por la actora, confirmando la liquidación nro. 20033LMAN007026T, por la suma de u$s10.593,81 en concepto de derechos de exportación e intereses. Indica que el Congreso Nacional dictó la Ley 25.127, como un modo de alentar la producción de productos que revistan y acrediten el carácter de “orgánicos”, y en línea con ello el poder Ejecutivo dictó el Decreto 361/16 -vigente desde el 17/2/16-, en cuyo art. 1° estableció una alícuota del 0% de derechos de exportación para los productos que revistan y acrediten la “condición de orgánicos”, sin importar la Posición Arancelaria (P.A.) en las que sean clasificados. Manifiesta que los “productos orgánicos” (desde siempre), clasifican en exactamente las mismas P.A. que los “productos convencionales” (es decir productos no orgánicos), por lo que dicha clasificación no resulta para nada trascendente al momento de aplicar la alícuota del 0% de derechos de exportación prevista para los productos que ostenten y acrediten tales características, ello conforme el art. 1° del decreto 361/16. Entiende que en cuanto a los productos “orgánicos” la PA en la que se clasifican no interesa en absoluto en cuanto a su tributación, por cuanto cualquiera sea el producto orgánico y su PA (por ejemplo lino, aceite de soja, lana, maíz, trigo, etc.), mientras acredite tal condición, el art. 1° del decreto 361/16 establece una alícuota “siempre” del 0%, situación que ha sido perdida de vista por el fisco con fines eminentemente recaudatorios. Entiende que no resulta incompatible el “Régimen Especial establecido para orgánicos” con el “Régimen General” establecido para los productos convencionales. Se refiere al Decreto 793/2018 el cual, en su art. 1 fijó hasta el 31/12/2020 un derecho

de exportación del 12% para las exportaciones a consumo de las PA comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M.) con los topes previstos en el art. 2., el cual resultó modificado por los decretos 37/19 y 230/20, entendiendo que los mismos no derogan ni modifican el art. 1 del decreto 361/16 en tanto se refieren a PA y no a las características y/o condiciones de "orgánicos" de los productos que acrediten tal condición. Manifiesta que a través del PE 20 033 EC01 003222 T declaró exportar producto orgánico (acreditado por Certificado de producto orgánico avalado por el SENASA) y que con posterioridad a su oficialización el servicio aduanero generó el LMAN nro. 20033LMAN007026T, mediante el cual reclamó indebidamente el pago de derechos de exportación contradiciendo lo expresamente previsto en el decreto 361/2016, plenamente vigente. Destaca que la mención que se hace en los considerando del decreto 793/18 respecto del decreto 361/16, se debe a lo previsto por este último para la mercaderías ubicadas en la PA de los capítulos 50 a 53 de la NCM mencionadas en su art. 2, las cuales no discute que del 0% pasaron a abonar el arancel del 12%, pero no así los productos que revisten características de orgánicos y así lo acrediten. En consecuencia, rechaza la posición de la Aduana de que la operación de exportación estuviere alcanzada por las alícuotas establecidas en el decreto 793/18. Cita jurisprudencia que avala su postura. Hace referencia a los dictámenes 216:1, 209:237 y 370 de la Procuración General del Tesoro de la Nación. Cita jurisprudencia respecto de productos orgánicos. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que se presenta el Fisco nacional y contesta el traslado conferido. Efectúa una breve reseña de las actuaciones administrativas y niega todas y cada una de las afirmaciones, los hechos, el derecho, la documental y/o copias invocadas por la contraria, que no fueran expresamente reconocidos, o surjan de las constancias de las actuaciones administrativas. Hace un breve relato de las actuaciones administrativas. Destaca que la actora no hace más que reiterar en esta instancia lo argumentado en sede administrativa, por lo que se remite a la fundamentación y conclusiones emanadas en la resolución aduanera como en el dictamen jurídico que en la misma se invoca. Indica que la cuestión que se suscita en autos se encuentra regulada por los decretos 361/16, 1126/17, 793/18 y 230/20. Manifiesta que mediante el decreto 361/16 se fijó una alícuota del 0% de derechos de exportación para los productos que revistan la calidad de orgánicos. Señala que mediante el decreto 1226/14 se aprobó la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM) ajustada a la VI Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercaderías, en cuyo art. 11 mantuvo la alícuota del 0% establecida por los decretos 133/15 y 361/16, con las excepciones que se detallan en su Anexo XIII, entre las cuales se encuentra la mercadería objeto de autos: PA 1201.90.00, que para esos casos la alícuota se modifica. Por lo que entiende que la reducción de la alícuota del 0% ya había sido dejada sin efecto con anterioridad a la entrada en vigencia del decreto 793/18, dado que para la mercadería objeto del presente (y aún cuando revistiera la calidad de "orgánica"), con la vigencia del decreto 1126/17 se estableció una alícuota del 30%. Manifiesta que mediante el decreto 793/18 se fijó hasta el 31/12/2020, un derecho de exportación del 12% a la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM, modificando las alícuotas establecidas en el Anexo XIII del decreto 1126/17, dejando expresamente asentado que a las mismas debe adicionarse el derecho del 12%. A su vez indica que mediante el decreto 793/18 se fijó un derecho de exportación transitorio y adicional, aplicable a todas las mercaderías comprendidas en la PA de la NCM, modificando el derecho previsto en el decreto 1126/17 para la mercadería en trato, medida adoptada por el Poder ejecutivo dentro de las facultades expresamente otorgadas por el art. 755 del CA. Concluye que con el dictado del decreto 1126/17, y posteriormente los decretos 793/18 y 230/20, fueron modificadas las alícuotas establecidas en el decreto 361/16 para los productos aquí involucrados. Resalta que el accionar del servicio aduanero resulta ajustado a la normativa aplicable dado que al momento de registro de la operación las exportaciones de productos orgánicos (PA 1201.90.00) debían tributar una alícuota del 33% en concepto de derecho de exportación. Reitera que para la PA 1201.90.00, el art. 11 del decreto 1126/17 ya establecía una alícuota del 30%, siendo una de las mercaderías comprendidas en el Anexo XIII y, por lo tanto, exceptuadas del

mantenimiento de la reducción del 0% establecida en el decreto 361/16. Expresa que de una correcta interpretación del andamiaje normativo, surge que la mercadería exportada por la actora mediante la destinación objeto de autos se encontraba gravada por el art. 11, Anexo XIII, del decreto 1126/17 con una alícuota del 30% y que luego, mediante el art. 3, Anexo II, del decreto 793/18 se sustituyó dicha alícuota por el 18%. Agrega que conforme el art. 4 del decreto 793/18, al tratarse de una mercadería gravada -18%- además, le resulta aplicable l alícuota adicional del 12% establecida en el art. 1. Señala que posteriormente, mediante el decreto 230/20, la alícuota aplicable a la mercadería en trato se fijó en un 33%, con la salvedad de dejar sin efecto las alícuotas establecidas en el Anexo III del decreto 1126/17 (del 30%) y en el decreto 793/18 (del 12% y 18%), siendo entonces la alícuota del 33% la vigente para mercadería en trato al momento del registro de la solicitud de la destinación de exportación (conf. art. 726 del CA). Sostiene que el argumento de la actora resulta inexacta o incompleta, en cuanto no tiene en cuenta que la reducción del alícuota al 0% establecida en el decreto 361/16 ya había sido dejada sin efecto (para la PA en trato) con anterioridad a la vigencia de los decretos 793/18 y 230/20 por el decreto 1126/17. Aclara que las exportaciones de productos “orgánicos” no se encontraban desgravadas, sino que se encontraban gravadas con una alícuota del 0%. Sostiene que en el caso de autos cabe aplicar estricta y directamente la alícuota del 33 % d derechos de exportación del decreto 230/20. Cita el criterio emanado del Informe IF-2020-00271356-AFIP-DVEDEX#SDGTLA elaborado por la División Evaluación y Desarrollo Normativo – Exportación, obrante a fs. 20 de las act. adm. Destaca que la jurisprudencia citada por la actora no resulta aplicable al caso, por cuanto en los mismo se encontraban en pugna dos normas de diferente jerarquía mientras que en presente caso se fijaron derechos a una alícuota del 0% y mediante normas posteriores de igual jerarquía (decretos 1126/17, 793/18 y 230/20) y que, ante normas de igual jerarquía, rige lo determinado por la norma posterior. Cita dictámenes de la Procuración General de la Nación que avalan su postura. Por último, señala que no puede perderse de vista la función de reguardo de la renta fiscal y el principio de indisponibilidad del crédito público. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita se confirme en su totalidad la resolución apelada, con expresa imposición de costas.

III.- Que con fecha 8/4/21 se tiene por contestado el traslado conferido y por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Con fecha 15/11/22 se elevan los autos a la Sala “E” y con fecha 17/11/22 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas nro. 12586-957-2020 se inician a fs. 1/4 con el recurso de impugnación interpuesto por la firma Miska S.A. contra la liquidación manual 20033LMAN007026T, respecto del P.E. 20 033 EC01 003222 T. A continuación se acumula el Alcance 12586-957-2020/1. A fs. 15/16 la actora acompaña copia del certificado de producto orgánico. A fs. 17 por Nota 284/20 (SEC. SUMARIOS) se habilita la feria fiscal extraordinaria dispuesta mediante la R.G. 4807/20 (AFIP), se tienen por deducido el recurso en tiempo y forma y se pasan las actuaciones a la SECCIÓN INSPECCIÓN SIMULTÁNEA a fin de verificar la documental agregada, quien a fs. 19 emite la Nota 15/20 informando que resultan aplicables las nuevas alícuotas establecidas en el decreto 230/20 Anexo I, de conformidad con el informe de la División Evaluación y Desarrollo Normativo – Exportación IF-2020-00271356-AFIP-DVEDEX#SDGTLA, cuya copia obra agregada a fs. 20 y vta. A fs. 21 por Nota 360/20 (SEC. SUMARIOS) se ponen los autos para alegar. A fs. 23/26 alega la firma importadora. A fs. 27/29 y vta. luce copia del PE 20 033 EC01 003222 T. A fs. 30 y vta. mediante IF-2020-00309902-AFIP-DEASAD#SDGASJ se concluye que en modo alguno las mercaderías en trato tributan una alícuota D.E. 0% en los términos del decreto 361/16, debiendo estar a las alícuotas vigentes establecidas para cada una de ellas. A continuación luce sin foliar el Dictamen 218/20 por el que se considera que la liquidación impugnada se ajusta a derecho. Luce sin foliar la Resolución 235/20 (AD LAPL) apelada en la especie.

V.- Corresponde resolver si la Resolución 235/20 (AD LAPL), mediante la cual se rechaza la impugnación

interpuesta contra la liquidación nro. 20033LMAN007026T mediante la cual se intima a la firma Miska S.A. a abonar la suma de u$s10.593,81, en concepto de derechos de exportación, se ajusta a derecho.

Que por el PE 20 033 EC01 003222 T, oficializado el 26/6/20, la actora documentó la exportación de mercaderías ubicadas en la posición SIM 1201.90.00.190C: *"Las demás a granel, con hasta 15% embolsado (ley 21.453) – Los demás HABAS (POROTOS, FRIJOLES, FREJOLES) DE SOJA (SOYA), INCLUSO QUEBRANTADAS"*, indicando que se trataban de productos orgánicos, que conforme el art. 1 del decreto 361/16, gozaban de un régimen tributario especial por el que fueron gravados con una alícuota de derechos de exportación del 0%.

Que en la Nota 015/2020 "Sec Insp. Simult", obrante a fs. 19 de las actuaciones administrativas, se informó que, en el caso de autos, resultan aplicables las nuevas alícuotas de derechos de exportación definidas en el decreto 230/20, Anexo I, o en su caso, las establecidas en el decreto 798/18 (sic), para las mercaderías no alcanzadas por dicha modificación arancelaria, ello de conformidad con el informe de la División Evalución y Desarrollo Normativo – Exportación IF-2020-00271356-AFIP-DVEDEX#SDGTLA - obrante a fs. 20 y vta. de las act. adm. -. Criterio que es compartido por la Dirección de Asesoría Legal Aduanera a fs. 30 y vta. de las act. adm., como así también por el Dictamen 218/20.

Que la actora invoca en su defensa que la mercadería exportada al tratarse de "productos orgánicos" no se encuentra alcanzada por los derechos de exportación establecidos por el decreto 793/18, por encontrarse gravada con la alícuota del 0%, establecida por el art. 1 del decreto 361/16 el que considera vigente.

Que el decreto 1126/17 en su art. 11 mantuvo las alícuotas de derechos de exportación del decreto 361/16, con excepción de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la N.C.M. que se detallan en su Anexo XIII, en donde fijó para la PA 1201.90.00 correspondiente a la mercadería en trato, una alícuota del 30%.

Que el decreto 793/18 estableció hasta el 31/12/2020, un derecho de exportación del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias del N.C.M., y en el caso de que la mercadería cuya exportación ya estuviera gravada dicha alícuota del 12% se adicionaba a la que estuviera vigente (cfme. arts. 1 y 4). Asimismo, por su art. 3, sustituyó en el Anexo XIII del decreto 1126/17, las alícuotas de derechos de exportación aplicables a las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM por las del Anexo II del mismo decreto 793/18, del que surge que para la posición arancelaria de la mercadería en trato -1201.90.00- dicha alícuota se fijó en un 18 %, la cual sumada a la alícuota del 12% (cfme. arts 1 y 4) da una alícuota total del 30%, lo que no constituyó una variación respecto a la fijada por el decreto 1126/17 en su Anexo XIII.

Que, finalmente, el decreto 230/20 (B.O. 5/3/20) en su art. 1 fija nuevas alícuotas de derechos de exportación para las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelaria de la NCM que consigna en su Anexo I -que en el caso de autos para la PA 1201.90.00 corresponde un 33%- y, en su art 2, deja sin efecto para las mencionadas posiciones arancelarias las alícuotas de derechos de exportación establecidas en el Anexo XIII del decreto 1126/17 y las fijadas por los decretos 793/18 y 37/19.

Que de ello surge que al momento de registrarse la exportación a consumo bajo el PE 20 033 EC01 003222 T (ofic. 23/6/20), correspondía para la PA 1201.90.00 una alícuota de derechos de exportación del 33% dispuesta por el decreto 230/20, conforme fuera liquidado por el Sistema Informático Malvina, de conformidad con la normativa vigente en el momento de registro de la destinación.

Que por lo expuesto corresponde confirmar la Resolución 235/2020 aquí apelada, con costas (Art. 1163 del

C.A.).

Que en virtud de todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Confirmar la Resolución 235/2020 (AD LAPL) recaída en la actuación SIGEA nro. 12586-957-2020 y, en consecuencia, la liquidación manual 20033LMAN007026T.

2.- Imponer las costas a la actora.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto del Dr. Juárez. Adicionalmente agrego que tanto el decreto 793/18, como el 230/20 refieren sistemáticamente, al fijar las alícuotas que establecen, a "**mercaderías**" y no a "**posiciones arancelarias**". El Código Aduanero, en su art. 10.1., define como **mercadería** a *"todo objeto que fuere susceptible de ser importado o exportado"*. Los productos orgánicos exportados bajo el PE de autos 20033EC01003222T son **mercaderías** en los términos jurídicamente concordantes de los citados arts. 10.1 del CA y de los decretos 793/18 y 230/20. Las normas antes referidas indican, como objeto de la nueva alícuota aplicable a las mercaderías, precisando que son "todas" y que la nueva alícuota se adiciona a las "mercaderías cuya exportación ya está gravada". En ningún caso dichas normas distinguen entre clases de mercaderías, ni hacen excepción respecto de alguna especie o calificación en relación a ellas. El alcance universal del término **"mercadería"** incluye, pues, como objeto de las nuevas alícuotas a las que revisten en la categoría de productos "orgánicos" del art. 1 del decreto 361/16 como también, obviamente, a las mercaderías "convencionales", que comparten, promiscuamente, con las referidas mercaderías "orgánicas" las diferentes posiciones arancelarias de la NCM.

De conformidad con el acuerdo que antecede por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- Confirmar la Resolución 235/2020 (AD LAPL) recaída en la actuación SIGEA nro. 12586-957-2020 y, en consecuencia, la liquidación manual 20033LMAN007026T.

2.- Imponer las costas a la actora.

Regístrese y notifíquese. Oportunamente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros archívense los presentes autos.

Suscriben la presente los Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria por encontrarse en uso de licencia la Dra. Cora M. Musso (conf. art. 1162 C.A.).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.22 11:56:55 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.22 12:02:27 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.22 12:02:28 -03:00