República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-130580370-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 2 de Diciembre de 2022

Referencia: SENTENCIA SALA E EX-2022-19982138- -APN-SGASAD#TFN (EXPOFRESH S.A.)

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

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 **EX-2022-19982138- -APN-SGASAD#TFN (EXPOFRESH S.A.)**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- El 03.03.22, mediante el IF-2022-19982019-APN-DTD#JGM, la firma EXPOFRESH S.A., a través de su apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución Nro. **RESOL-2021-2-E-AFIP-DIRANO#SDGOAI,** de la Dirección Regional Aduanera Noreste, tramitada en el expediente **SIGEA 12720-547-2019** en donde la Aduana deniega la repetición de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación -establecidos conforme el decreto 793/2018- relativos a las exportaciones a consumo documentadas en los Permisos de Embarque **("PE") Nros. 18074EC01002392P; 18074EC01002381N; 18074EC01002394R; 18074EC01002396T; 18074EC01002397U; 18074EC01002406L; 18074EC01002414K; 18074EC01002408N; 18074EC01002415L; y 18074EC01002416M**. La suma reclamada por los referidos PE asciende a un total de cuatro millones ochenta mil cuatrocientos siete pesos con treinta y seis centavos ($4.080.407,36). La actora hace referencia a los antecedentes de la causa, señalando que, mediante los PE involucrados documentó, entre el 10 y el 14 de noviembre de 2018, las exportaciones allí declaradas y, al proceder al embarque y por exigencia del servicio aduanero, pagó los derechos de exportación establecidos mediante el decreto 793/18. Señala que el pago efectuado en los PE resulta un pago sin causa, cuyo importe debe ser restituido por cuanto los derechos de exportación impuestos por Decreto 793/18 resultan violatorios del principio de reserva legal en materia tributaria, por lo que su exigencia no ha sido legítima, sino hasta la vigencia de la Ley 27.467, que diera rango legal a tales tributos. Indica que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ya se había expedido en el caso "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. Señala que la Aduana omite considerar no solo 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 "Camaronera" 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 en cuestión, sí estableció una clara política legislativa, a la luz de la doctrina allí fijada. Con base en lo anterior examina los alcances del citado decreto y la norma prevista en el art. 755 del CA, explayándose al respecto, para concluir de este modo que la fijación de un derecho de exportación mediante un decreto del Poder Ejecutivo merece un reproche constitucional. Refiere jurisprudencia de la Corte Suprema, considerando que es indudable que, en el caso bajo estudio, el Poder Ejecutivo se arrogó 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; opone 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 ley 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) 11/02, pero tampoco desconoce que la Corte señaló allí que en el CA 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 793/18 no resiste el test de constitucionalidad, en tanto se excede en sus facultades y regula materias prohibidas por la Constitución; 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". Expresa que el decreto 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 los PE aquí involucrados se oficializaron 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 establecido por el decreto 793/18 es improcedente. Destaca que esta postura fue recogida por diversos juzgados federales, refiriéndose y explayándose en relación a ellos. Por todo ello solicita que se aplique la doctrina sentada por la Corte 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 lo ratificó. Entiende que en la actualidad el artículo 755 del CA ya no es de aplicación, dado que la propia Constitución nacional prohíbe al Poder Ejecutivo establecer impuestos, contribuciones y tasas. Asimismo, las facultades delegadas que en su momento podrían haber estado prorrogadas por ley, ya han perdido su vigencia. Por lo que la aplicación de derechos de exportación establecidos por "decreto" deviene completamente inconstitucional, manifestando expresamente: "*Se puede sostener que el artículo 755 CA fue virtualmente derogado en su espíritu y letra con la reforma constitucional del año 1994.*" Finalmente ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, revocando la resolución apelada, y ordenando la devolución de los derechos de exportación efectivamente abonados más sus intereses devengados hasta la fecha del efectivo pago, con costas.

II.- La representación fiscal contesta el traslado conferido el 08.08.22 mediante el IF-2021-81954978-APN-DTD#JGM. 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: arts. 724, 725 y 755 del CA, Resolución 11/02 del Ministerio de Economía, decretos 509/2007, 349/2016 793/2018, 865/2018 y ley 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 le dio la Corte Suprema. Cita jurisprudencia de este tribunal en los autos "Transportadora de Gas del Sur S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ Recurso de apelación", Expte.

38.422-A, haciendo propias las consideraciones del Vocal preopinante respecto a la interpretación que corresponde dar a la ley 26.122, explayándose a dicho respecto. Asimismo, cita los más recientes precedentes jurisprudenciales relativos al decreto 793/18, que le dieron razón a su mandante ("Indunor SA c/EN- PEN y otro s/amparo Ley 16.986". Fallo de fecha 25/04/2019, de la Cámara Contencioso Administrativo Federal- Sala II - Expte. 67133/2018; “Patagonic Gas SRL C/ EN-AFIP-DGA S/Amparo Ley 16.986”. Fallo de la Sala III de la CNACAF, de fecha 14/11/19- Expte. 74554/2018) señalando al fallo dictado por la Sala “G”, en los autos caratulados “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. C/ DGA. S/ Apelación”, Expte. EX-2020-15395348--APN-SGASAD#TFN, del 18.02.21, que da por reproducido. Fundamenta luego que el Tribunal Fiscal resulta incompetente para declarar la inconstitucionalidad de las normas, refiriendo al art. 1164 del CA, jurisprudencia y doctrina. Cita la Causa Nº 9434-A “RBK ARGENTINA S.A. c/DGA s/ RECURSO DE APELACION”. Por último, trae a colación el decisorio arribado en el Plenario TFN del 26/04/2022 (IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN). Finalmente indica que, en el hipotético caso que se hiciera lugar a la repetición, corresponde aplicar el Fallo “Cencosud” respecto de la moneda en que deben devolverse las diferencias de derechos que deban pagarse, y los artículos 811 y 812 del CA en relación a los intereses aplicables. 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.- El 08.08.22 la demandada, informa que, con la contestación del traslado, acompaña las actuaciones administrativas SIGEA 12720-547-2019. El 1/12/2022 se elevan los autos a esta Sala “E” y en la misma fecha se los pasa a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA 12720-547-2019, los escritos reclamando la repetición de los derechos de exportación respecto de los PE 18074EC01002392P; 18074EC01002381N; 18074EC01002394R; 18074EC01002396T; 18074EC01002397U; 18074EC01002406L; 18074EC01002414K; 18074EC01002408N; 18074EC01002415L; y 18074EC01002416M se presentan entre el 10 y el 14 de noviembre de 2018, teniendo fecha de inicio las actuaciones administrativas el 26.06.19. A continuación, con fecha 31.05.21, el Administrador de la Aduana de Tucumán dispone: **(i)** tener por presentada y parte a la empresa actora a través de su apoderado; **(ii)** por iniciado el procedimiento de repetición en los términos de la Resolución General (AFIP) 2365/07; **(iii)** intimar a la presentante a constituir el domicilio electrónico en el plazo de 10 dias; **(iv)** por agregada la documental aportada; **(v)** tener presentes las autorizaciones conferidas y que **(vi)** por Sección EX ANTE se produzca el informe técnico requerido y por Sección Económica y Financiera se certifiquen los montos abonados y se extraigan las constancias del Sistema SIADERE, para su agregación. Con fecha 26.07.21, pasa a la Sección EX-ANTE. El 04.08.21, se agrega el Informe del sistema Malvina, y de las liquidaciones manuales. El 09.08.21, pasa a la Sección Económica y Financiera, en donde lucen formularios de certificación de los depósitos. El 26.08.21 obra el dictamen jurídico 52/21 (DV JURI1) que fundamenta que no corresponde hacer lugar a la solicitud de devolución de tributos solicitada. A continuación, obra la Resolución N° RESOL-2021-2-E-AFIP-DIRANO#SDGOAI apelada en estos autos, por la que no se hace lugar a la repetición solicitada.

V.- Corresponde analizar si la Resolución N° RESOL-2021-2-E-AFIP-DIRANO#SDGOAI, firmada por el Director de la Dirección Regional Aduanera Noroeste, en cuanto resolvió denegar la devolución de la suma pretendida por Expofresh S.A. en concepto de derechos de exportación (abonados por los PE 18074EC01002392P; 18074EC01002381N; 18074EC01002394R; 18074EC0100236T; 18074EC01002397U; 18074EC01002406L; 18074EC01002414K; 18074EC01002408N; 18074EC01002415L; y 18074EC01002416M –oficializados entre el 10.11.18 y el 14.11.18-), se ajusta a derecho.

Que mediante los referidos PE la actora documentó la exportación a consumo de la mercadería en ellos declarada, abonando los derechos establecidos por el decreto 793/18, que establecía para todo el universo arancelario, una

alícuota del 12% (con un tope de 3 o 4 pesos, según el tipo de mercadería).

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.

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 “Expofresh SA” documentó mediante los P.E. 18074EC01002392P; 18074EC01002381N; 18074EC01002394R;18074EC01002396T;18074EC01002397U;18074EC01002406L; 18074EC01002414K; 18074EC01002408N; 18074EC01002415L; y 18074EC01002416M –oficializados entre el 10.11.18 y el 14.11.18- por las 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 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.”.

VII.- 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. (Conforme 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.

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. La 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"*** (las cursivas y negritas me corresponden).

Por todo lo expuesto, no corresponde hacer lugar a la nulidad del Decreto N° 793/2018 y demás pretensiones planteadas 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.- Que, 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 (conf. art. 1163 del C.A. con la modificación introducida por la ley 27.430).

Que por ello, VOTO por:

Confirmar la **Resolución N° RESOL-2021-2-E-AFIP-DIRANO#SDGOAI**, en cuanto dispuso no hacer lugar a la solicitud de repetición de los derechos de exportación formulados por la firma "**EXPOFRESH S.A.**", 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 Cuatro Millones Ochenta Mil Cuatrocientos Siete con 36/100 ($4.080.407,36) 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 las resoluciones apeladas por las que se rechaza 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.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

Confirmar la Resolución N° RESOL-2021-2-E-AFIP-DIRANO#SDGOAI, en cuanto dispuso no hacer lugar a la solicitud de repetición de los derechos de exportación formulados por la firma “EXPOFRESH S.A.”, con costas por su orden.

Regístrese y notifíquese. Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.02 14:54:13 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.02 15:08:24 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.02 15:58:31 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.02 15:58:32 -03:00