República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-13291595-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 10 de Febrero de 2022

Referencia: Sentencia EX-2021-55646737- MINERA SANTA CRUZ S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Miguel Nathan Licht (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**MINERA SANTA CRUZ S.A. c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2021-55646737- -APN-SGASAD#TFN**.

El **Dr. Licht** dijo:

I.- Mediante IF-2021-55646650-APN-DTD#JGM, la firma MINERA SANTA CRUZ S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución nº RESOL-2021-19-E-AFIP-SDGOAI, dictada en la Actuación SIGEA n° 12808-131-2019, que rechazó la repetición de la suma de $ 6.697.314,53, abonada en concepto de derechos de exportación en relación a la operación de exportación 18 014 ES03 000098 F/19 014 EC09 000037 M. Sostiene que la exigencia de los derechos de exportación formulada con fundamento en el decreto 793/18 resulta inconstitucional por ser violatoria de la garantía de reserva de ley en materia tributaria prevista en la Constitución Nacional. Manifiesta que, conforme al fallo "Camaronera Patagónica S.A." de la CSJN, la fijación de alícuotas por parte del Poder Ejecutivo, solo podría ser válida cuando estuviesen previstos en la ley los máximos y mínimos, y ésta además contuviese una clara política, de modo que el reglamento solo se limite a cumplirla o interpretarla. Entiende que lo anterior sólo ha ocurrido recién a partir de la entrada en vigencia de la ley 27.467, el 12 de diciembre de 2018. Concluye que a la fecha de promulgación del Decreto 793/2018, el Congreso Nacional no había previsto mediante la sanción de una ley el establecimiento del derecho de exportación, ni las alícuotas potencialmente aplicables, aún mediante el establecimiento de pisos y techos para su fijación. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el Caso Federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Por medio del IF-2021-86079011-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Niega los dichos de la contraria y hace una reseña de los antecedentes normativos. Sostiene que el criterio sentado en "Camaronera" no resulta aplicable a la presente causa. Sostiene que el decreto 793/18, a diferencia de la Resolución n° 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. Señala que el decreto cuestionado no fue rechazado por el Congreso, en los términos del art. 24 de la Ley 26.122 sino que, por el contrario, el art. 82 de la Ley 27.467 mantuvo su validez y vigencia, apenas tres meses después de publicado en el Boletín Oficial. Agrega que el Poder Legislativo volvió a declarar la validez y vigencia del decreto en cuestión en el art. 54 de la Ley 27.541. En este sentido, considera que el decreto 793/18 se mantiene vigente y los

derechos de exportación vinculados al mismo son absolutamente legales. Agrega que este Tribunal carece de facultades para expedirse respecto de la inconstitucionalidad de normas jurídicas lo normado en el art. 1164 del C.A. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra Corte Suprema en la causa "Cencosud S.A." y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del CA. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A continuación se elevan los autos a esta Sala "F" y se llaman autos a sentencia.

IV.- La Actuación SIGEA 12808-131-2019 se inicia el 2/8/19 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación a la destinación de exportación (precios revisables) 18 014 ES03 000098 F cancelada mediante la destinación de exportación para consumo 19 014 EC09 000037 M. Mediante la Providencia 75/19 (AD CORI) se da comienzo al procedimiento de repetición (ver fs. 35/vta.). A continuación, a fs. 38/39, se adjuntan las liquidaciones manuales 18 014 LMAN 003167 E y 19 014 LMAN 001201 P, correspondientes a la cancelación de los derechos de exportación de los PE nros. 18 014 ES03 000098 F y 19 014 EC09 000037 M. A fs. 47/50 la División Regional Jurídica 5 - Patagónica emite el dictamen n° 91/19 (DV RJU5). Finalmente, a fs. 53/54, se dicta la resolución nº RESOL-2021-19-E-AFIP-SDGOAI, aquí apelada.

Las carpetas contenedoras de las destinaciones 18 014 LMAN 003167 E y 19 014 LMAN 001201 P, aquí involucradas, se agregan por separado mediante los IF-2021-86078597-APN-DTD#JGM e IF-2021-86078249-APN-DTD#JGM, respectivamente.

V.- En las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el *sub examine* son sustancialmente análogas a las consideradas en oportunidad de emitir mi voto en la causa "**PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA s/recurso de apelación**", **expediente nº EX-2020-24711043- -APN-SGASAD#TFN,** cuya copia se acompaña en archivo embebido, y a cuyos fundamentos y conclusiones me remito por razones de brevedad.

VI.- En efecto, la resolución apelada debe ser confirmada, por cuanto: a) El Decreto 793/2018 es un reglamento ejecutivo dictado en el ejercicio de una delegación impropia de facultades legislativas habilitada en los términos del artículo 755 del Código Aduanero; b) la delegación impropia de facultades legislativas resulta permitida en la específica materia aduanera, a diferencia de la materia tributaria, debido a que es una materia que presenta, por su propia naturaleza, contornos o aspectos tan peculiares, distintos y variables que lleva a optimizar el sentido y alcance del principio de legalidad fiscal y c) el demandante no plantea la inconstitucionalidad del art. 82 de la ley 27.467, en cuanto dispone que debe mantenerse la validez y vigencia del decreto cuestionado en autos, como así también toda otra norma vigente que se haya dictado en el marco de aquellas facultades.

VII.- En este orden de ideas, cabe hacer notar que, los reglamentos administrativos como el de la especie, se dictan en ejercicio de facultades que, por imperativo constitucional son de *iure propio* y, por consiguiente, no tratándose de reglamentos delegados en los términos del artículo 76 de la Constitución Nacional, no requieren ser sometidos a consideración del Congreso para su aprobación o rechazo. El reglamento cuestionado, en su condición de norma jurídica, goza de presunción de legitimidad y fuerza ejecutoria desde su irrupción en el ordenamiento jurídico, por lo que, la falta de aprobación, no tiene entidad para modificar el curso de la decisión.

VIII.- A mayor abundamiento, debe tenerse presente que el art. 755 de la Ley 22.415 ha sido incluido en el Digesto Jurídico Argentino, aprobado por la Ley 26.939, ratificándose la delegación impropia del Congreso al Poder Ejecutivo Nacional para fijar los derechos de exportación. La insistencia de la política legislativa no puede ser soslayada.

IX.- Así las cosas, no puede hacerse caso omiso de que la declaración de inconstitucionalidad de una disposición legal constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, por configurar un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerado como última ratio del orden jurídico, por lo que no debe recurrirse a ella sino cuando una estricta necesidad lo requiera (Fallos: 249:51; 264:364; 288:325; 328:1416, entre muchos

otros).

X.- Por todo lo anterior, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a las destinaciones 18 014 ES03 000098 F y 19 014 EC09 000037 M, en virtud de lo dispuesto en el Decreto 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 la NCM fijándose un tope de $4 o $3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda.

XI.- Las costas deben imponerse por su orden en atención a la existencia de jurisprudencia contradictoria sobre el tema.

En virtud de lo expuesto, voto por:

Confirmar la resolución RESOL-2021-19-E-AFIP-SDGOAI dictada por la Dirección Regional Aduanera Patagónica en la Actuación SIGEA n° 12808-131-2019. Costas por su orden.

El **Dr. Garbarino** dijo:

Por razones de brevedad y economía procesal, remito a mi voto en la causa "PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA SA s/recurso de apelación", expediente nº EX-2020-24711043- -APN-SGASAD#TFN, toda vez que la cuestión planteada en autos es sustancialmente idéntica a aquella.

En consecuencia, voto por:

1.- Declarar la invalidez del Decreto delegado 793/2018, emanado por el Poder Ejecutivo Nacional, desde su fecha de entrada en vigencia (B.O. 04/09/2018) y hasta su ratificación plena y expresa por parte del Poder Legislativo, mediante los artículos 81 y 82 de la ley 27.487 (Ley de Presupuesto 2019), publicada en el Boletín Oficial el 4 de diciembre de 2018.

2.- Revocar la resolución RESOL-2021-19-E-AFIP-SDGOAI dictada por la Dirección Regional Aduanera Patagónica en la Actuación SIGEA n° 12808-131-2019, en cuanto rechazó el pedido de devolución de la suma de $ 6.697.314,53, abonada en demasía por la firma actora en concepto de derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18.

3.- Ordenar a la DGA demandada la devolución de la suma de $ 6.697.314,53, que fueran ingresados por la actora en concepto de derechos de exportación, con sustento en el decreto n° 793/2018, respecto de la operación involucrada, toda vez que la destinación 18 014 ES03 000098 F fue registrada el 11/10/18, entre la fecha de entrada en vigencia del Decreto n° 793/2018 (B.O. 04/09/2018) y la fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467 (B.O. 4/12/2018); con más los intereses ordenados por los artículos 811 y 812 del Código Aduanero.

4.- Las costas se imponen a la parte demandada vencida (confr. art. 1163 del Código Aduanero).

El **Dr. González Palazzo** dijo:

Adhiero al voto del Dr. Garbarino.

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

1.- Declarar la invalidez del Decreto delegado 793/2018, emanado por el Poder Ejecutivo Nacional, desde su fecha de entrada en vigencia (B.O. 04/09/2018) y hasta su ratificación plena y expresa por parte del Poder Legislativo, mediante los artículos 81 y 82 de la ley 27.487 (Ley de Presupuesto 2019), publicada en el Boletín Oficial el 4 de diciembre de 2018.

2.- Revocar la resolución RESOL-2021-19-E-AFIP-SDGOAI dictada por la Dirección Regional Aduanera

Patagónica en la Actuación SIGEA n° 12808-131-2019, en cuanto rechazó el pedido de devolución de la suma de $ 6.697.314,53, abonada en demasía por la firma actora en concepto de derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18.

3.- Ordenar a la DGA demandada la devolución de la suma de $ 6.697.314,53, que fueran ingresados por la actora en concepto de derechos de exportación, con sustento en el decreto n° 793/2018, respecto de la operación involucrada, toda vez que la destinación 18 014 ES03 000098 F fue registrada el 11/10/18, entre la fecha de entrada en vigencia del Decreto n° 793/2018 (B.O. 04/09/2018) y la fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467 (B.O. 4/12/2018); con más los intereses ordenados por los artículos 811 y 812 del Código Aduanero.

4.- Las costas se imponen a la parte demandada vencida (confr. art. 1163 del Código Aduanero).

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. Dres. Miguel Nathan Licht (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.09 14:37:59 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.10 16:36:15 -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: 2022.02.10 20:24:13 -03:00

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.02.10 20:24:14 -03:00