República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-133873260-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 13 de Diciembre de 2022

Referencia: SENTENCIA SALA E. Expte N° 32.366-A “ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación”

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (por encontrarse en uso de licencia la Dra. Cora M. Musso) a fin de resolver en los autos caratulados **“ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación”, Expte N° 32.366-A.**

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

I.- Que a fs. 51-56 se presenta, mediante apoderado, la ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 877/2012 (AD SALO), dictada el 15/10/12 por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo en el expediente SIGEA N° 12509-895-2008/1, mediante la cual se rechaza la impugnación deducida contra los Cargos N° 2227/08, 2230/08, 2232/08, 2233/08, 2236/08, 2237/08, 2238/08, 2239/08, 2241/08, 2242/08, 2243/08, 2244/08, 2245/08, 2246/08, 2247/08, 2249/08, 2250/08, 2251/08 y 2252/08 formulados por diferencias de derechos de exportación, como consecuencia de que las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior (DJVE) 65512, 65511, 66491, 65899, 66911, 66149, 61245, 65415, 60864, 60992, 61362, 65414, 57219 y 56653 en cumplimiento de las cuales se documentaron las exportaciones respectivas, figuran incluidas en el anexo I de la Resolución ONCCA 1898/08, por no haber acreditado la tenencia o adquisición del producto exportado en los términos de la Ley 26.351 y su Decreto Reglamentario 764/08. Opone excepción de litispendencia, toda vez que ha interpuesto acción declarativa de certeza contra la Dirección General de Adunas (DGA) y la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCAA) ante el Juzgado Federal en lo Contencioso Administrativo N° 1 de Rosario. Opone excepción de nulidad por considerar nula la resolución aduanera. Considera que la misma fue dictada en flagrante violación a una sentencia judicial, mediante la cual se hizo lugar a una medida cautelar, que ordenó a la DGA abstenerse de aplicar, notificar y dar trámite a cargos aduaneros por los cuales se exijan derechos de exportación formulados en el marco de la Ley 26.351. Insiste en que los cargos aduaneros formulados en el marco de las actuaciones

administrativas citadas son improcedentes, arbitrarios e incorrectos. Entiende que la resolución apelada carece de sustento, toda vez que no tuvo en cuenta que las declaraciones juradas de venta al exterior se presentaron en tiempo y forma, y que se abonó la alícuota de derechos de exportación vigente a la fecha de cierre de venta. Afirma que ello le confiere un derecho adquirido al mantenimiento del régimen tributario, existente al momento de la presentación de la declaración jurada, conforme lo dispuesto por el art. 6 de la Ley 21.453. Sostiene que se trata de una situación jurídica concreta e individual, generadora de un derecho inmodificable, no pudiendo ser suprimido por ley posterior sin menoscabo al derecho de propiedad. Siguiendo esta línea, se agravia de que la resolución aduanera no hace una adecuada aplicación de la normativa en trato. Cita en su defensa abundante jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Considera que conferir efectos retroactivos a la Ley 26.351 significa desconocer derechos adquiridos. Desarrolla el principio de legalidad en materia tributaria. Señala que la Ley 26.351 no puede ser considerada como interpretativa de la Ley 21.453, sino que se trata de una ley modificatoria. Explica que la Ley 21.453 no impone la obligación de detentar ni de demostrar la adquisición y tenencia de la mercadería, a la que se refiere el art. 1 de la Ley 26.351. Indica que esta última norma pretende incluir un requisito adicional, no previsto en la Ley 21.453, como así también condicionar la vigencia de ésta última al cumplimiento de ese requisito, lo que considera ilegítimo e inconstitucional. Solicita se declare la inconstitucionalidad de la Ley 26.351. Informa que la ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución ONCAA 1898/08, el cual fue denegado por una resolución carente de respaldo jurídico, contra la cual presentó recurso de alzada. Por último, se agravia de que la resolución aduanera se basa en la falta de acreditación de la adquisición o tenencia de la mercadería, en los términos de la Ley 26.351, siendo que ello ha sido demostrado fehacientemente en el recurso de reconsideración presentado ante la ONCAA y en su correspondiente recurso de alzada. Ofrece prueba. Formula reserva del caso federal. Solicita se deje sin efecto la resolución apelada, con costas a la DGA.

II.- Que a fs. 80-89 se presenta la Representación Fiscal y contesta el traslado que le fuera conferido. Niega los hechos y el derecho invocado por la actora, como así también la documentación, que no sea objeto de su expreso reconocimiento. Efectúa una somera reseña de los hechos. Considera que el Tribunal Fiscal al momento de resolver el caso debe tener presente la presunción de legitimidad establecida en el art. 12 de la ley de procedimiento administrativo respecto de lo resuelto por la ONCAA. Entiende que no se puede discutir lo dispuesto por la ONCAA sino la resolución aduanera. Explica que lo relativo a la acreditación de la mercadería antes del aumento de la alícuota es resorte de la ONCAA, por lo que debió impugnarse en dicho ámbito y no ante la aduana que solo puede efectuar el cargo como consecuencia de lo informado por la ONCAA. Manifiesta que no corresponde la eximición de los intereses previstos en el art. 794 del C.A., por aplicación de la normativa prevista en el Código Civil, toda vez que el Código Aduanero contempla expresamente el régimen de intereses. Cita y desarrolla los arts. 794, 795 y 796 del C.A. Destaca que la exportadora no desvirtuó a lo largo de su recurso, ni en sede aduanera, los argumentos sostenidos por la Aduana, como así tampoco, logró demostrar las circunstancias excepcionales ajenas a ella, que le hayan impedido el oportuno cumplimiento de sus obligaciones. Con respecto a la excepción de litispendencia planteada por la actora, entiende que la medida cautelar interpuesta en sede judicial no puede dirimir el fondo respecto a la temática aduanera, toda vez que la competencia exclusiva la tiene este tribunal. Señala que el Tribunal Fiscal es el único tribunal especializado en materia aduanera con competencia exclusiva e indelegable, lo que le permite revisar absolutamente todo lo actuado en sede aduanera, aunque siempre teniendo en cuenta la presunción de legitimidad de los actos administrativos. En cuanto a la excepción de nulidad opuesta por la recurrente, afirma que el servicio aduanero explicitó en los actuados administrativos los motivos por los cuales no incumplió con la manda judicial dispuesta en la medida cautelar. En esa línea, indica que la resolución aduanera no puede entenderse como un acto de ejecución, toda vez que la aduana no activo ningún procedimiento tendiente a hacer efectivo el cobro de los cargos en cuestión. Explica que con el dictado de la Ley 26.351 se pretendió evitar maniobras que no respeten el régimen tributario general, lo

que siempre estuvo en el espíritu de la Ley 21.453 puesto que esta última no tuvo por objeto la especulación sino otorgar un legítimo beneficio para cerrar ventas al exterior con costos ciertos. Advierte que existió una maniobra tendiente a evitar el aumento de la suba de las alícuotas (del 27% al 35%) que perjudicó al Estado y a los productores, dado que estos últimos entregaron la mercadería con un descuento del 35%, por la cual se tributo un importe menor del 27%. Enfatiza en que nunca hubo lesión al derecho de propiedad, sino que tan solo la no permisión de una ventaja indebida. Entiende que avalar una conducta o maniobra como esta, implica garantizar un enriquecimiento sin causa a costa no solo de los fondos públicos sino también del derecho de propiedad de los productores. Reitera que no puede considerarse amparado por el derecho de propiedad, el hecho de que los productores vendan a un precio que prevé el pago de un 35% de derechos de exportación y que las cerealeras exporten con el beneficio de un régimen que prevé el pago de un 27%. Indica que el objeto de la norma fue permitir al exportador programar su costo y futura ganancia, no hacer un negocio a costa del Estado. Resalta que el Estado se vio perjudicado, en tanto se vio privado de cobrar lo que hubiere correspondido, por el indebido uso del régimen, puesto que se registraron declaraciones juradas de venta al exterior, sin poseer la mercadería a vender, al solo efecto de evitar la suba de la alícuota. Insiste en que el caso de autos no es aislado, tiene su origen en una maniobra tendiente al aprovechamiento de la norma en detrimento del patrimonio público, lesionando el derecho de propiedad, pero no del administrado sino del Estado, porque al interpretar el derecho de propiedad como se pretende, se pervierte el mismo, en detrimento del patrimonio público. En cuanto al planteo de inconstitucionalidad de la Ley 26.351, arguye que los actos públicos se presumen constitucionales, en tanto y en cuanto, mediante una interpretación razonable de la Constitución puedan ser armonizados con ésta. Destaca que las normas inferiores no pueden ser declaradas inconstitucionales, cuando haya en el juzgador una duda acerca de su validez, ya que para que proceda la declaración de inconstitucionalidad, debe aparecer en discordancia sustancial con la Constitución, y aún en los casos de duda ha de estarse siempre a favor de la constitucionalidad. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas que acompaña y solicita se rechace la prueba informativa ofrecida por la actora por inconducente. Solicita se declare la causa de puro derecho y se rechacen las excepciones opuestas por la recurrente. Formula reserva del caso federal. Por último, solicita se rechace la pretensión de la actora y se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que a fs. 297 se elevan los autos a la Sala “E”. A fs. 298 se dicta el llamado de autos a sentencia.

IV.- Que de la compulsa de las actuaciones administrativas vinculadas a la presente, las cuales tramitaron mediante expediente SIGEA N° **12509-895-2008/1**, resulta que las mismas se iniciaron como consecuencia de la impugnación deducida por la ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA, con fecha 29/12/08, contra los cargos 2227/08 al 2252/08. A fs. 12 y vta. obra presentación de la impugnante por la cual informa lo dispuesto por el Juzgado Federal en lo Contencioso Administrativo N° 1 de Rosario mediante sentencia del 16/08/08 en la causa “ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA. c/ESTADO NACIONAL – DGA-ONCCA s/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA”, expte N° 86.158. A fs. 21-22 ref. obra informe técnico N° 141/08 (SE FVEX) de fecha 25/11/08 de la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación mediante el cual se procede a efectuar cargos suplementarios por la diferencia en el pago de los derechos de exportación de los permisos de embarque 08 057 EC01 7516 S, 6867 D, 7511 N, 7517 T, 7534 S, 7536 U, 7537 V, 7538 W, 7742 T, 7847 C, 7852 V, 8611 P, 8625 U, 8867 F, 9010 J, 9032 N, 9404 Z, 9405 R, 9407 T, 9799 K, 9804 U, 9948 G, 0015 G y 0016 E. A fs. 23 ref.- 29 ref. se incorpora el resumen de destinaciones y cargos liquidados. A fs. 30 ref. obra el cargo 2227/08 por un monto de U$S 155.928 correspondiente a la destinación de exportación a consumo 08 057 EC01 008611 P. A fs. 32 ref. obra el cargo 2228/08 por un monto de U$S 109.363 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 008625 U. A fs. 34 ref. obra el cargo 2229/08 por un monto de U$S 40.536 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 008867 F. A fs. 36 ref. obra el cargo 2230/08 por un monto de U$S 17.427 correspondiente a la destinación 08 057 EC01

009010 J. A fs. 38 ref. obra el cargo 2231/08 por un monto de U$S 7.639 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 009032 N. A fs. 40 ref. obra el cargo 2232/08 por un monto de U$S 8.510 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 009404 Z. A fs. 42 ref. obra el cargo 2233/08 por un monto de U$S 111.512 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 009405 R. A fs. 44 ref. obra el cargo 2234/08 por un monto de U$S 65.793 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 009799 K. A fs. 46 ref. obra el cargo 2235/08 por un monto de U$S 1.178 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 009804 U. A fs. 48 ref. obra el cargo 2236/08 por un monto de U$S 15.910 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 009948 G. A fs. 50 ref. obra el cargo 2237/08 por un monto de U$S 228.000 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 010015 G. A fs. 52 ref. obra el cargo 2238/08 por un monto de U$S 67.260 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 010016 H. A fs. 54 ref. obra el cargo 2239/08 por un monto de U$S 278.166 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 009407 T. A fs. 56 ref. obra el cargo 2240/08 por un monto de U$S 120.057 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 007516 S. A fs. 58 ref. obra el cargo 2241/08 por un monto de U$S 91.440 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 6867 D. A fs. 60 ref. obra el cargo 2242/08 por un monto de U$S 121.023 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 007511 N. A fs. 62 ref. obra el cargo 2243/08 por un monto de U$S 6.653 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 007517 T. A fs. 64 ref. obra el cargo 2244/08 por un monto de U$S 62.000 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 007534 S. A fs. 66 ref. obra el cargo 2245/08 por un monto de U$S 18.749 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 007536 U. A fs. 68 ref. obra el cargo 2246/08 por un monto de U$S 24.180 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 007537 V. A fs. 70 ref. obra el cargo 2247/08 por un monto de U$S 11.735 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 007538 W. A fs. 72 ref. obra el cargo 2248/08 por un monto de U$S 126.175 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 007742 T. A fs. 74 ref. obra el cargo 2249/08 por un monto de U$S 203.403 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 007847 C. A fs. 76 ref. obra el cargo 2250/08 por un monto de U$S 144.591 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 007852 V. A fs. 78 ref. obra el cargo 2252/08 por un monto de U$S 34.024 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 000319 M. A fs. 80 ref. obra el cargo 2251/08 por un monto de U$S 54.144 correspondiente a la destinación 08 057 EC01 000145 J. A fs 81- 90 obran cedulas de notificación de los cargos 2227/08 al 2252/08. A fs. 91 obra acuse de recibo del correo argentino de las notificaciones de los cargos 2240/08 al 2252/08, realizada el día 15/12/08. A fs. 93 la Aduana de San Lorenzo intima a la impugnante para que informe el número de expediente y carátula del recurso de reconsideración interpuesto ante la EX ONCCA contra las Resoluciones N° 1487/08 y 1898/08, estado procesal del mismo y última dependencia actuante, todo ello en virtud de la medida cautelar interpuesta por la ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA, lo que es contestado a fs. 109. A fs. 95-96 obra presentación efectuada por la impugnante mediante la cual solicita la confección de las correspondientes L-MAN a efectos de abonar los cargos 2228/08, 2229/08, 2231/08, 2234/08, 2235/08, 2240/08 y 2248/08, solicitando la eximición de los intereses resarcitorios. A fs. 103-107 se incorporan liquidaciones manuales correspondientes a los cargos 2228/08, 2229/08, 2235/08, 2240/08 y 2248/08. A fs. 117-120 obra dictamen 68/12 mediante el cual se propicia el rechazo de la impugnación incoada. A fs. 121-125 obra la Resolución 70/2012 (AD SALO) del 22/02/12, mediante la cual el Administrador de la Aduana de San Lorenzo declara parcialmente abstracta la cuestión de fondo que diera origen al procedimiento de impugnación respecto a los cargos N° 2235/08, 2248/08, 2240/08, 2234/08, 2229/08, 2231/08 y 2228/08, pero rechaza la impugnación con relación a los intereses vinculados a los cargos mencionados. Asimismo, intima al pago de la suma de U$S 366.746,07.- en concepto de intereses devengados en los términos de lo dispuesto en el artículo 794 del C.A. de los mencionados cargos. A fs. 129 se notifica a la impugnante la citada resolución aduanera con fecha 24/02/12. A fs. 133-134 la firma exportadora acredita la apelación de la Resolución N° 70/12 (AD SALO) entre otras, ante este Tribunal Fiscal. A fs. 137 mediante correo electrónico 1962/2012 la Aduana de Rosario instruye a las aduanas a dar trámite a los cargos aduaneros relacionados con la impugnante. A fs. 138 se tiene por promovido el procedimiento de impugnación respecto de las determinaciones tributarias no contenidas en la Resolución N° 70/12. A fs. 140-141 ref. obra el Dictamen

477/12 por el cual se propicia no hacer lugar a la impugnación interpuesta y confirmar los cargos formulados que no fueran abonados. A fs. 142-145 ref. el Administrador de la Aduana de San Lorenzo dicta la Resolución N° 877/12 (AD SALO) mediante la cual rechaza la impugnación incoada contra los Cargos N° 2227/08, 2230/08, 2232/08 al 2233/08, 2236/08 al 2239/08, 2241/08 al 2247/08 y 2249/08 al 2252/08, confirmando los mismos con más los intereses devengados hasta la fecha de su efectiva cancelación. A fs. 147-148 la impugnante interpone recurso de revocatoria contra el proveído por el cual se proveyó el recurso de impugnación. A fs. 149 acredita la apelación ante este Tribunal de la Resolución N° 877/12 (AD SALO).

V.- Que corresponde resolver en autos si la Resolución 877/12 (AD SALO) mediante la cual la Aduana de San Lorenzo rechaza la impugnación deducida por la ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA y confirma los Cargos 2227/08, 2230/08, 2232/08, 2233/08, 2236/0 al 2239/08, 2241/08 al 2247/08 y 2249/08 al 2252/08, formulados en relación a las destinaciones de exportación a consumo N° 08 057 EC01008611 P, 9010 J, 9404 Z, 9405 R, 9948 G, 0015 G, 0016 E, 9407 T, 6867 D, 7511 N, 7517 T, 7534 S, 7536U, 7537 V, 7538 W, 7847 C, 7852 V, 0145 J y 0319 M se ajusta a derecho.

Cabe señalar que dicha pretensión fiscal surge como consecuencia del dictado de la Resolución ONCCA 1898/08, a través de la cual se comunicó a la AFIP-DGA la nómina de las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior (DJVE) cuyos titulares no habían acreditado la adquisición o tenencia de la mercadería registrada, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 26.351 y el Decreto N° 764/08. En lo que aquí interesa, que la ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS no había acreditado la tenencia de la mercadería amparada por las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior 65512, 65511, 66491, 65899, 66911, 66149, 61245, 65415, 60864, 60992, 61362, 65414, 57219 y 56653.

El servicio aduanero consideró que habiéndose incrementado la alícuota correspondiente a los derechos de exportación de las mercaderías involucradas, en el período comprendido entre el registro de las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior y el de la oficialización de las destinaciones de exportación, la exportadora debía acreditar la tenencia o adquisición de esas mercaderías con anterioridad al incremento de las alícuotas.

Que no se encuentra controvertido que las destinaciones de exportación a consumo fueron documentadas al amparo del régimen especial para la venta al exterior de productos agrícolas, previsto en la Ley 21.453 (BO 11/11/76).

Corresponde señalar que el art. 3 de la Ley 21.453 dispone que las ventas al exterior de productos agrícolas *"…deberán ser registradas, mediante declaración jurada ante la autoridad de aplicación en la forma que determine el Poder Ejecutivo Nacional, el que deberá asimismo reglamentar los plazos de vigencia de la declaración jurada."*

Por su parte, el art. 6 de la citada norma estableció que: *"A los fines de la liquidación de los derechos de exportación, reembolsos, reintegros, contribuciones, tasas, servicios y demás tributos que gravaren o beneficiaren la exportación de las mercaderías a que se refiere la presente ley* (productos agrícolas), *serán de aplicación los regímenes tributarios, de alícuotas, arancelario y de base imponible vigentes a la fecha de cierre de cada venta…"*

Con posterioridad la Ley 26.351 (BO 16/01/08) determinó en su art. 1° que: "*Cuando se produjera un incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios alcanzados por las disposiciones de la Ley Nº 21.453, en el período comprendido entre el Registro de la Declaración Jurada de Venta al Exterior (DJVE) y el de la oficialización de la correspondiente Destinación de Exportación, los*

exportadores deberán acreditar de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de tales productos con anterioridad al aludido incremento".

La citada norma fue reglamentada mediante el Decreto 764/08 (BO 13/05/08) el cual dispuso que las operaciones alcanzadas por el art. 1° de la Ley N° 26.351 serían aquellas debidamente registradas en los términos de la Ley 21.453 y oficializadas con posterioridad al 9/11/2007. Asimismo, estableció que la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCAA) sería la encargada de llevar el registro de las DJVE y de dictar la normativa correspondiente para establecer los requisitos necesarios a fin de acreditar los extremos a que alude el art. 1 de la Ley 26.351 e informar a la AFIP las DJVE comprendidas en el art. 2 de la misma.

En este sentido el art. 2 de la citada Ley 26.351 estableció que: *"Quienes no satisfagan los requisitos establecidos por la autoridad de aplicación para el cumplimiento del artículo 1º, deberán tributar la mayor alícuota en concepto de derechos de exportación, entre las vigentes a la fecha del registro de las Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) o a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación"*.

En virtud de lo dispuesto en el art. 3 del Decreto 764/08, se dictó la Resolución ONCCA 543/08 (BO 30/05/08) que estableció los requisitos a los que debían sujetarse los exportadores de granos y/o sus derivados, que soliciten su inscripción en el Registro de Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior, denominado ROE Verde, al que se refiere la Ley 21.453, como asimismo, el procedimiento para aquellas operaciones de ventas al exterior registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 26.351.

En dicho marco la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCAA) mediante Resolución ONCAA 1898/08 informó a la AFIP-DGA las DJVE que debían tributar una alícuota mayor en concepto de derechos de exportación en virtud de no haber acreditado la tenencia o adquisición de la mercadería registrada en los términos de la Ley 26.351, informando en lo que aquí interesa, que la actora no había acreditado de modo fehaciente la tenencia o adquisición de las mercaderías involucradas antes del 9/11/07, debiendo tributar la alícuota correspondiente a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación.

Que con fundamento en la Resolución ONCAA 1898/08, la Aduana de San Lorenzo formuló los cargos, intimando al pago de las diferencias de derechos de exportación, toda vez que entre la fecha de registro de las DJVE y la de oficialización de las destinaciones de exportación, se produjo un incremento de la alícuota de derechos de exportación.

VI.- Que en lo que ahora interesa, la apelante señala y ha quedado acreditado en autos, conforme surge de las copias certificadas adjuntas a fs. 157-165, 166-169 que la ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA promovió acción declarativa de inconstitucionalidad contra el Estado Nacional, Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) que tramitó mediante Expediente N° 12086158/2008 caratulado "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA c/ESTADO NACIONAL – ONCA-DGA s/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD" ORDINARIO ante el Juzgado Federal N° 1 de Rosario, con anterioridad a la apelación ante este Tribunal Fiscal.

La sentencia de primera instancia del 22/12/15 y sus aclaratorias de fechas 1/02/16 y 18/02/16, admitieron parcialmente la acción meramente declarativa interpuesta por la ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS y declararon la inaplicabilidad de los arts. 4 y 5 de la Ley 26.351 y del art. 2 del Decreto 764/2008 en cuanto establecen la aplicación retroactiva de sus disposiciones y la correspondiente inaplicabilidad de las mismas a la ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS respecto de las DJVE allí mencionadas, entre las que se encuentran las DJVE 65512, 65511, 66491, 65899, 66911, 66149, 61245, 65415, 60864, 60992, 61362, 65414, 57219 y 56653

involucradas en autos. Asimismo, impuso las costas a la demandada. (Ver fs. 157-165, 166-167 y 168-169)

El Juez de Primera Instancia para resolver considero… "que en materia tributaria debe respetarse la seguridad jurídica con rigurosidad ya que las modificaciones no pueden afectar situaciones ya consolidadas según la normativa anterior (como ocurre en el caso de autos) sobretodo cuando el principio rector es el principio de legalidad".

En este sentido expreso que ... "el principio de seguridad jurídica constituye una condición esencial para el desenvolvimiento de los negocios y celebración de actos jurídicos, ya que representa la previsión del impacto impositivo en los mismos. Dicha seguridad jurídica se vería gravemente vulnerada con la aplicación retroactiva de la ley 26.351, que ordenan los arts. 4 y 5 de la ley 26.351 y art. 2 del decreto 764/2008."

Apelado dicho pronunciamiento por las demandadas, la Sala B de la Cámara Federal de Apelaciones de Rosario con fecha 3/3/17, resolvió confirmar parcialmente la sentencia del 22/12/15 y sus aclaratorias, en cuanto rechazo la falta de legitimación pasiva planteada por la DGA e hizo lugar a la demanda en lo que refiere a las DJVE registradas con anterioridad a la ley 26.351. Asimismo, revocó la sentencia respecto de las DJVE 71234 y 71236 que deberán cumplir con las exigencias establecidas en la ley 26.351 y sus normas complementarias, e impuso las costas a las recurrentes vencidas. (Ver fs. 176-208.)

Contra dicha sentencia dedujo recurso extraordinario el Estado Nacional, el cual fue concedido mediante pronunciamiento de la Cámara de fecha 9/5/17, pero declarado inadmisible en los términos del art. 280 del CPCCN por la Corte Suprema de Justicia de la Nación. (Ver fs. 209-210 y 223-224.)

Que, en consecuencia, el pronunciamiento de la Sala B de la Cámara Federal de Apelaciones de Rosario del 3/3/17 se encuentra firme y pasado en autoridad de cosa juzgada, en razón de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 11/09/18 al declarar inadmisibles los recursos extraordinarios interpuestos y desestimar los mismos.

Atento a lo expuesto, habiendo sido la cuestión ya examinada por el Poder Judicial de la Nación, no hay razón para que tenga que ser nuevamente examinada sin riesgo de afectar la seguridad jurídica. (*Fallos:* 289:151 y 308:1150).

Cabe recordar que la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha conferido jerarquía constitucional a la cosa juzgada (*Fallos*: 224:657; 250:435; 252:370), en razón de que la inalterabilidad de los derechos definitivamente adquiridos por sentencia firme reconoce fundamento en los derechos de propiedad y defensa en juicio (*Fallos*: 199:466; 258:220; 281:421) y que la estabilidad de las decisiones jurisdiccionales constituye un presupuesto ineludible de la seguridad jurídica (*Fallos*: 319:2527).

Que lo resuelto por el Poder Judicial en la causa "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA c/ESTADO NACIONAL – ONCA-DGA s/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD", expte N° 12086158/2008, tiene incidencia directa con la cuestión debatida en autos.

Que en virtud de lo expuesto, y toda vez que las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior 65512, 65511, 66491, 65899, 66911, 66149, 61245, 65415, 60864, 60992, 61362, 65414, 57219 y 56653 involucradas en autos, fueron registradas con anterioridad al 09/11/07, los cargos formulados en consecuencia, devienen nulos, correspondiendo revocar la resolución apelada.

VII.- Que en virtud de que la presente se resuelve por estricta aplicación del criterio sentado por el Poder Judicial en la causa "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA c/ESTADO NACIONAL – ONCA-DGA s/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD", expte N° 12086158/2008, que resolvió la cuestión imponiendo las costas a la demandada vencida, resulta coherente y adecuado imponerlas de igual modo.

VIII.- Que por la forma en que se resuelve la presente no resulta pertinente analizar las demás cuestiones planteadas por las partes.

Por ello, VOTO POR:

Revocar la Resolución N° 877/2012 (AD SALO), y en consecuencia los cargos N° 2227/08, 2230/08, 2232/08, 2233/08, 2236/08 al 2239/08, 2241/08 al 2247/08 y 2249/08 al 2252/08, con costas a la demandada.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Juárez.

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

Revocar la Resolución N° 877/2012 (AD SALO), y en consecuencia los cargos N° 2227/08, 2230/08, 2232/08, 2233/08, 2236/08 al 2239/08, 2241/08 al 2247/08 y 2249/08 al 2252/08, con costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria por encontrarse en uso de licencia la Dra. Cora M. Musso (conf. art. 1162 del C.A. y art. 59 del Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal de la Nación).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.13 12:23:11 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.13 12:28:51 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.13 12:28:52 -03:00