República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-138465207-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Diciembre de 2022

Referencia: SENTENCIA SALA E - EXPTE 31.255-A "TRIAD S.A. y OTRA c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Dres. Héctor H. Juárez, Juan Manuel Soria y Cora M. Musso, con la presidencia de laSra. Vocal nombrada en último término, a fin de resolver en los autos caratulados "**TRIAD S.A. y OTRA c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**, **Expte N° 31.255-A**

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

I.- Que a fs. 82-114 se presentan, mediante apoderado, las firmas exportadoras TRIAD S.A. y MSU S.A. e interponen recurso de apelación contra la Resolución N° 112/2012 (AD NECO), dictada el 30/03/12 por el Administrador de la Aduana de Necochea en el expediente SIGEA N° 13289-19847-2008, en cuanto rechaza la impugnación deducida contra los Cargos N° 46/08 y 68/08, formulados en relación a los permisos de embarques N° 08 040 EC01 000483 G y 08 040 EC01 000484 H, así como la correspondiente a la pretensión fiscal relacionada con el permiso de embarque 08 040 EC01 000485 X. Manifiesta que los cargos aduaneros son consecuencia de que las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior (DJVE) en cumplimiento de las cuales se documentaron las exportaciones respectivas, figuran incluidas en el Anexo I de la Resolución ONCCA 1487/08, el cual enumera las DJVE en relación a las cuales no se ha acreditado la tenencia o adquisición del producto exportado en los términos de la modificación introducida por la Ley 26.351. Indica que TRIAD S.A. y MSU S.A. son productores de las mercaderías exportadas, que desarrollaron un negocio en el que TRIAD S.A. documentó la exportación de las mercaderías por cuenta y orden de MSU S.A. y que este último tenía como compromiso toda la actividad de siembra, labranzas y cosecha, por lo que no les era aplicable la Resolución ONCAA 543/08 que refiere a la obligación de acreditar la tenencia o adquisición de los granos, aun cuando pudieran cumplir con ello por tener la mercadería en su poder al momento de registrar las DJVE. Explica que mediante las destinaciones de exportación 08 040 EC01 000483 G y 08 040 EC01 000484 H, TRIAD S.A. exportó por cuenta y orden de MSU S.A. mercadería comprendida en el régimen de la Ley 21.453 amparadas por las DJVE 61233 y 61232

respectivamente, debidamente registradas el 26/07/07. Sostiene que, al cierre de las ventas declaradas, la mercadería estaba gravada con los derechos de exportación previstos en el anexo XIV del Decreto 509/07, por lo que la alícuota que le correspondía era del 27,5%. Afirma que a pesar de corresponder la alícuota del 27,5% por aplicación del artículo 6 de la Ley 21.453, el SIM liquidó como derecho de exportación una alícuota del 35% con más el 12,10%, correspondiendo estas alícuotas al aumento incluido por las Resoluciones ME 369/07 y MEyP 125/08. Señala que habiendo registrado las DJVE con anterioridad al dictado de las citadas resoluciones, TRIAD S.A. y MSU S.A. reconocieron como válida la alícuota del 27,5% conforme a lo dispuesto por el artículo 6 de la Ley 21.453 que le garantizó el régimen tributario vigente a la fecha del cierre de la venta, esto es, al 25/07/07. Sin perjuicio de ello, indica que por aplicación de la Nota Externa 47/08 se le exigió a TRIAD S.A. liquidar los tributos considerando las alícuotas del 35% con más el 12,5%, transformándose ello en una determinación de oficio encubierta. Como consecuencia de ello, TRIAD S.A. ingresó los importes correspondientes a los derechos de exportación a que se consideró obligado calculados sobre la alícuota del 27,5%. Destaca que la inclusión en la Resolución ONCAA 1487/08 de las DJVE debidamente registradas por TRIAD S.A. por cuenta y orden de MSU S.A. resulta arbitraria e indebida considerando que las empresas tenían la totalidad de las mercaderías correspondientes a dichas DJVE antes de que se produjera el aumento de las retenciones, y aún al momento mismo en que se registraron ante la ONCAA, de modo que no existían motivos para formular las liquidaciones impugnadas. Considera que la Ley 26.351 es inconstitucional por irrazonable, por pretender tener aplicación retroactiva y porque sus normas reglamentarias no son aplicables a los productores. Insiste en que la Resolución 543/08 que estableció la manera en que debía demostrarse la adquisición o tenencia no contempló el caso de los productores, sino a aquellos que adquirieron las mercaderías para luego comercializarlas. Hace referencia a las Leyes 21.453 y 26.351, planteando la inconstitucionalidad de esta última con una extensa justificación, por considerarla carente de razonabilidad. Entiende que la Ley 26.351 no es interpretativa de la 21.453, en cuanto introduce una modificación sustancial al régimen de esta última, estableciendo un requisito no previsto para el registro de las DJVE. Afirma que la demostración de la tenencia o adquisición a un momento dado, conlleva una consecuencia no prevista en la Ley 21.453, que es la de introducir un nuevo momento imponible. Indica que la citada ley contenía un hecho imponible y un momento imponible y que la Ley 26.351 con el pretexto de interpretar vino a incorporar uno nuevo no contemplado en la ley anterior. Explica que ambas leyes mantienen el mismo hecho imponible -la exportación-, pero en cuanto al momento imponible, la Ley 21.453 establece como único momento imponible el cierre de la venta, mientras que la Ley 26.351 introduce uno nuevo que es el del día de oficialización del permiso de embarque cuando se presenten determinadas características (aumento de alícuotas). Entiende que las leyes interpretativas no puedan afectar derechos adquiridos al amparo de la ley interpretada. Arguye que ni la Ley 21.453 ni su reglamentación exigían del exportador que acreditará la adquisición o tenencia de la mercadería, como ahora pretende hacerlo la Ley 26.351 vía interpretativa, vulnerando el debido proceso sustantivo y adjetivo, además de afectar la seguridad jurídica. Manifiesta que la empresa depositó los importes correspondientes a los derechos de exportación establecidos por el Decreto N° 509/07, pese a que el Poder Ejecutivo Nacional no tiene facultades para crear tributos. Destaca que la Aduana reclama el pago de derechos de exportación creados con posterioridad al registro de las DJVE mediante resoluciones ministeriales, las cuales son a su entender abiertamente inconstitucionales. En este sentido, arguye que el Ministerio de Economía y Producción carecía de competencia para dictar las Resoluciones MEyP 368/07, 369/07, 125/08 y sus modificatorias. Efectúa un detallado análisis del artículo 755 del Código Aduanero. Sostiene que el régimen de alícuota variable que establece la Resolución 125/08 y sus modificatorias excede el ámbito de la delegación legislativa en la cual pretende fundarse y que en caso de considerársela válida se limita a la instauración de derechos de exportación fijos y no variables. Asimismo, destaca que al momento de registrarse los permisos de embarque en cuestión el derecho de exportación vigente era el establecido en el Decreto 509/07, ya que la Resolución 125/08 no estaba vigente por haber sido derogada por la Resolución MEyP 180/08. En cuanto a los cargos aduaneros impugnados indica que se basan en la Resolución 1487/08, la cual presenta vicios de

ilegitimidad. Por último, solicita se la libere del pago de intereses resarcitorios por cuanto la mora no le es imputable. Impugna la tasa del 2% o 3% mensual aplicable a las deudas aduaneras por exceder el límite del art. 794 del C.A. y constituir una violación al principio de razonabilidad. Cita abundante jurisprudencia. Ofrece prueba. Formula reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 162-170 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. 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. Manifiesta que la Ley 26.351 solo interpreta y aclara el objeto de la 21.453, llenando un vacío legal, pero de modo alguno contradice lo que estaba escrito. Sostiene que con el fin de evitar el aprovechamiento indebido del régimen de DJVE, las normas imponen que una vez verificada la no demostración de la tenencia -antes de la suba de la alícuota- se debe tributar conforme el régimen general, tendiéndose a evitar que el particular se beneficie de un régimen de excepción. Afirma que los actos públicos se presumen constitucionales, en tanto mediante una interpretación razonable de la Constitución Nacional puedan ser armonizados con ésta, entendiendo que la Ley 26.351 se armoniza con los principios rectores del derecho y de las garantías constitucionales. Con respecto a los planteos de inconstitucionalidad de la actora, considera que en virtud de lo dispuesto en el art. 1164 del C.A. no cabe efectuarlos ante esta instancia. Destaca que las firmas exportadoras no desvirtuaron a lo largo de su recurso, ni en sede aduanera, los argumentos sostenidos por la Aduana, como así tampoco lograron demostrar las circunstancias excepcionales ajenas a ellas, que les hayan impedido el oportuno cumplimiento de sus obligaciones. Rechaza el planteo de la recurrente de 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 los arts. 794, 795 y 796 del C.A. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas que acompaña, formula reserva del caso federal y solicita se rechace la pretensión de las actoras confirmando la resolución aduanera, con costas.

III.- Que a fs. 55 se abre la causa a prueba, haciéndose lugar a la prueba informativa ofrecida por las recurrentes, la que es producida a fs. 226/234, 237/243, 244/246, 247/252, 256/261. Asimismo, se hace lugar a la prueba pericial contable ofrecida por las apelantes, obrando a fs. 287/480 el informe pericial contable. A fs. 550 se certifica la prueba producida en autos. A fs. 551 se declara cerrado el período probatorio y se elevan los autos a la Sala “E”. A fs. 555 se ponen los autos para alegar. A fs. 559-564 obra el alegato presentado por las coactoras y a fs. 565-569 el alegato del Fisco Nacional. A fs. 570 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° **13289-19847-2008**, resulta que las mismas se iniciaron como consecuencia de la impugnación deducida por las firmas MSU S.A. y TRIAD S.A. con fecha 30/07/08 contra la liquidación de tributos exigida por el servicio aduanero respecto de las destinaciones de exportación 08 040 EC01 000483 G, 08 040 EC01 000484 H y 08 040 EC01 000485 X. A fs. 100 la Jefa de Sección “C” de la Aduana de Necochea emite informe indicando que las liquidaciones manuales motivo LAEX se encuentran vencidas e impagas, propiciando el inicio del procedimiento de ejecución previsto en el art. 1122 del Código Aduanero. A fs. 101-106 ref. se incorporan liquidaciones manuales correspondientes a las destinaciones en trato. A fs. 108 ref. obra correo electrónico N° 285/08 (SEC C AD NECO) del Administrador de la Aduana de Necochea dirigido a todas las aduanas con el objeto de cumplimentar lo establecido en el art. 1122 inc. b) del C.A. A fs. 115 ref. luce certificado de deuda N° A40/8000600/2008 emitido contra la firma TRIAD S.A. por la suma de $ 5.999.915.- con más intereses. A fs. 116 ref. obra oficio del Juzgado Federal de Necochea librado en la causa “MSU S.A. y

TRIAD S.A. c/ONCAA y ANA s/ACCION DE AMPARO", expte N° 3869/08. A fs. 118 ref. obra informe de la Sección "C" de la Aduana de Necochea indicando que en virtud de lo dispuesto en el oficio judicial correspondería anular el certificado de deuda A40/8000600/2008 y dejar sin efecto la medida comunicada mediante mail N° 285/08. A fs. 119 ref. obra correo electrónico N° 330/08 (SEC C AD NECO) levantando la medida comunicada por mail N° 285/08 con relación a la firma TRIAD S.A. A fs. 121-122 se tiene por deducido el recurso de impugnación. A fs. 124 se agrega el sobre contenedor de la destinación de exportación a consumo 08 040 EC01 000485 X, oficializada el 16/07/08 ante la Aduana de Necochea. A fs. 135 ref. las impugnantes solicitan la suspensión del procedimiento aduanero hasta tanto se arribe a una resolución definitiva en la ONCAA, toda vez que se encuentra recurrida la Resolución ONCAA 1487/08. A fs. 200 ref. vta se agregan sin acumular las actuaciones SIGEA 13289-18168-2008 y 14517-312-2008. A fs. 201-725 ref. se incorpora documentación ofrecida por la impugnante. A fs. 751 se intima a las recurrentes para que informen si han deducido recurso o acción judicial contra la Resolución ONCAA N° 3406/09 mediante la cual se rechazó el recurso de reconsideración interpuesto por las firmas TRIAD S.A. y MSU S.A contra la Resolución ONCAA 1487/08, lo que es cumplido a fs. 754. A fs. 760-767 se incorpora sentencia dictada el 28/12/10 en la causa "MSU S.A. y TRIAD S.A. c/ONCCA y ANA s/AMPARO" Expte 3869 mediante la cual se rechaza la acción de amparo contra la ONCCA y la DGA en cuanto se pretende que por vía sumarísima de reclamo se sustituya la competencia para resolver en sede administrativa. A fs. 771-776 obra el alegato de las impugnantes. A fs. 777-791 obra dictamen 45/12 (ASLT NECO) mediante el cual se propicia el rechazo de la impugnación incoada. A fs. 792/797 el Administrador de la Aduana de Necochea dicta la Resolución 112/12 (AD NECO), aquí apelada.

Que las actuaciones **SIGEA N° 13289-18168-2008** se inician con fecha 16/07/08 con la presentación efectuada por la firma TRIAD S.A. mediante la cual informa que procedió a liquidar los tributos correspondientes a las DJVE 61232 y 61233 en disconformidad y bajo protesto con el fin de poder oficializar las destinaciones de exportación y embarcar la mercadería, reservándose el derecho de impugnar las liquidaciones.

Que las actuaciones SIGEA N° **14517-312-2008** se inician con el informe técnico N° 208/08 (SE FEBB) de fecha 28/11/08 de la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación emitido con relación a la destinación de exportación 08 040 EC01 000484 H mediante el cual se procede a efectuar el cargo suplementario por la diferencia en el pago de los derechos de exportación. A fs. 6 obra el Cargo 68/08 por un monto de U$S 312.578,60.-. A fs. 10 obra agregado el sobre contenedor de la destinación de exportación a consumo N° 08 040 EC01 000483 G oficializada el 16/07/08 ante la Aduana de Necochea, con su documentación complementaria. A fs. 27 ref. se formula el Cargo N° 46/08 por la suma de U$S 222.093,39.-, el cual es notificado a la firma TRIAD S.A el día 19/12/08 conforme surge de fs. 27-28 ref. A fs. 30-61 ref. la firma TRIAD S.A deduce impugnación contra los Cargos 46/08 y 68/08. A fs. 89 la Aduana de Necochea tiene por deducido el recurso de impugnación.

V.- Que corresponde resolver en autos si la Resolución 112/2012 (AD NECO) mediante la cual la Aduana de Necochea rechaza la impugnación deducida por las firmas TRIAD S.A. y MSU S.A. y confirma la pretensión fiscal correspondiente al permiso de embarque 08 040 EC01 000485 X (autoliquidado) y los Cargos 46/08 y 68/08, formulados en relación a los permisos de embarques N° 08 040 EC01 000483 G y 08 040 EC01 000484 H, se ajusta a derecho.

Que cabe destacar que dicha pretensión fiscal surge como consecuencia del dictado de la Resolución ONCCA 1487/08, 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 TRIAD S.A. no había acreditado la tenencia de la mercadería amparada por las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior 07 001 DJVE 061232 y 07 001 DJVE 061233 U.

Que mediante la destinación de exportación a consumo 08 040 EC01 000485 X, oficializada el 16/07/08, ante la Aduana de Necochea, se exportó para consumo una cantidad de 10.000 toneladas de mercadería amparada bajo la P.A. 1201.00.90.190N, la que comprende a: *Las demás A granel, con hasta 15% embolsado (Ley 21.453). Las demás "HABAS (POROTOS, FRIJOLES, FREJOLES)* DE SOJA (SOYA), INCLUSO QUEBRANTADAS*. Por un valor FOB total de U$S 2.996.600.- abonando en concepto de derechos de exportación la alícuota del 27,5%, vigente a la fecha de cierre de venta (25/07/07) declarada en la Declaración Jurada de Venta al Exterior 07 001 DJVE 061232 (DJVE SIM 07 001 DJVE 003091 S) de fecha 26/07/07 a la cual imputó el permiso de embarque. En el campo documentos a presentar de la destinación 08 040 EC01 000485 X declaró la DJVE SIM 07 001 DJVE 003091 S.

Que mediante la destinación de exportación a consumo 08 040 EC01 000483 G, oficializada el 16/07/08, ante la Aduana de Necochea, se exportó para consumo una cantidad de 1.661,53 toneladas de mercadería amparada bajo la P.A. 1201.00.90.190N, la que comprende a: *Las demás A granel, con hasta 15% embolsado (Ley 21.453). Las demás "HABAS (POROTOS, FRIJOLES, FREJOLES)* DE SOJA (SOYA), INCLUSO QUEBRANTADAS.* Por un valor FOB total de U$S 503.393,74.- abonando en concepto de derechos de exportación la alícuota del 27,5% vigente a la fecha de cierre de venta (25/07/07) declarada en la Declaración Jurada de Venta al Exterior 07 001 DJVE 061233 (DJVE SIM 07 001 DJVE 003115 P) de fecha 26/07/07 a la cual imputó el permiso de embarque. En el campo documentos a presentar de la destinación 08 040 EC01 000483 G declaró la DJVE SIM 07 001 DJVE 003115 P.

Que mediante la destinación de exportación a consumo 08 040 EC01 000484 H, oficializada el 16/07/08, ante la Aduana de Necochea, se exportó para consumo una cantidad de 2.338,47 toneladas de mercadería amparada bajo la P.A. 1201.00.90.190N, la que comprende a: *Las demás A granel, con hasta 15% embolsado (Ley 21.453). Las demás "HABAS (POROTOS, FRIJOLES, FREJOLES)* DE SOJA (SOYA), INCLUSO QUEBRANTADAS*. Por un valor FOB total de U$S 708.486,25.- abonando en concepto de derechos de exportación la alícuota del 27,5%, vigente a la fecha de cierre de venta (25/07/07) declarada en en la Declaración Jurada de Venta al Exterior 07 001 DJVE 061233 (DJVE SIM 07 001 DJVE 003115 P) de fecha 26/07/07 a la cual imputó el permiso de embarque. En el campo documentos a presentar de la destinación 08 040 EC01 000484 H declaró la DJVE SIM 07 001 DJVE 003115 P.

Que 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, las firmas exportadoras debían acreditar la tenencia o adquisición de esas mercaderías con anterioridad al incremento de las alícuotas.

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).

Que 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."*

Que 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…"

Que con posterioridad se dictó la Ley 26.351 (BO 16/01/08) la que 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"*.

Que 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.

Que 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"*.

Que 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.

Que en dicho marco la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCAA) mediante Resolución ONCAA 1487/08 (BO 30/06/08) informó a la AFIP-DGA cuáles eran 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 (Anexo I), informando en lo que aquí interesa, que la firma TRIAD S.A. 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 1487/08, la Aduana de Necochea formuló los Cargos N° 46/08 y 68/08, 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 que surgió de aplicar lo dispuesto en la Resolución MEyP 125/08 (BO 10/07/08) para la mercadería involucrada.

VI.- Que en lo que ahora interesa, las apelantes señalan y ha quedado acreditado en autos, conforme surge de las copias certificadas adjuntas a fs. 198/204, 205/221 y 278, que la firma MSU S.A. promovió demanda contra el Estado Nacional, Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) que tramitó mediante Expedientes N° 35.644/09 y su acumulado 34.561/09, caratulados "MSU S.A. c/EN-LEY 26351-ONCCA-RESOL 543/08 S/PROCESO DE CONOCIMIENTO" y "MSU S.A. c/ONCCA- RESOL 3406/09, 1487/08

S/PROCESO DE CONOCIMIENTO" ante el Juzgado Contencioso Administrativo Federal N° 9, con anterioridad a la apelación ante este Tribunal Fiscal.

Que la sentencia de primera instancia del 12/05/14 obrante a fs. 205/221, hizo lugar a la demanda deducida por MSU S.A. contra el Estado Nacional, Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) y, en consecuencia, dejo sin efecto las Resoluciones 543/08 y 1487/08 y su confirmatoria 3406/09, relativas a las DJVE 60045 y 65349 e impuso las costas en el orden causado atento a la complejidad de la cuestión debatida.

Que para así resolver el Juez de Primera Instancia considero que correspondía hacer lugar a la impugnación formulada por la firma MSU S.A. respecto de las Resoluciones 543/08 y 1487/08, relativas a las DJVE 60045 y 65349, toda vez que el procedimiento por incremento de alícuota según la Ley 26.351, establecido en el art. 13 de la Resolución 543/08 a los efectos de determinar los extremos a los que alude el art. 1 de dicha ley -ello es la tenencia de los productos, en los términos del art. 5 del Decreto 764/08, o en su caso, la adquisición de ellos- faculta a la ONCCA a solicitar cualquier otra documentación que estime necesaria para la constatación de la efectiva tenencia o adquisición del grano y/o sus derivados (conf. último párrafo del art. 13), siendo que en el caso, no resulta debidamente acreditado que la ONCCA haya cumplimentado tal recaudo. Asimismo, en cuanto a la incorporación de la actora en el Anexo I de la Resolución 1487/08 considero que …"*resulta arbitraria e ilegítima en razón de la orfandad probatoria que presenta el acto impugnado y la falta de refutación concreta y objetiva a las defensas y la prueba aportada"*.

Que apelado dicho pronunciamiento tanto por el Fisco Nacional como por la actora, la Sala III de la Cámara Contencioso Administrativo Federal con fecha 18/02/15, resolvió rechazar los recursos de apelación interpuestos por ambas partes y confirmar la sentencia apelada, con costas por su orden atento a la complejidad técnica del tema. (Ver fs. 198/204.)

Que ese pronunciamiento 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 14/07/15, al declarar inadmisible en los términos del art. 280 del CPCCN el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco Nacional. (Ver fs. 278.)

Que, asimismo, conforme surge de las copias certificadas obrantes a fs. 509/515, 516/527 y 528 la firma TRIAD S.A. promovió demanda contra el Estado Nacional, Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario a fin de que se declare la nulidad de la Resolución ONCCA 543/08. Dicha causa tramitó mediante Expediente N° 34.225/09, caratulado "TRIAD S.A. c/EN - LEY 26351 - ONCCA- RESOL 543/08 S/PROCESO DE CONOCIMIENTO" ante el Juzgado Contencioso Administrativo Federal N° 5, con anterioridad a la interposición del recurso de apelación ante este Tribunal Fiscal.

Que la sentencia de primera instancia del 13/03/15 obrante a fs. 509/515, hizo lugar parcialmente a la demanda entablada por TRIAD S.A. contra el Estado Nacional – ONCCA, declarando la ilegitimidad del artículo 12 de la Resolución ONCCA 543/08, y la validez del control y fiscalización prevista en los demás artículos de la misma norma. En razón de la decisión adoptada impuso las costas por su orden.

Que para ello entendió que … *"le asiste razón a la actora en cuanto a la ilegitimidad del plazo previsto en el art. 12 de la Resolución 543/08, pues tal función no le fue conferida al ONCCA (conf. art. 3 dto 764/08), ni tampoco podría habérsele otorgado o delegado tal facultad. El limite temporal de aplicación de lo previsto en el art. 4 de la Ley 26.351 se previó en el decreto señalado, no pudiendo el ONCCA a través de una resolución ampliarlo, pues tal iniciativa está fuera de lo atinente a la fiscalización y control para lo cual tiene competencia.* Agregando que.."*darle validez al plazo previsto en la Resolución ONCCA, se estaría ampliando el espectro de tributación*

previsto en la ley y su decreto reglamentario, y por ende violando el principio de reserva en materia tributaria." Asimismo, advirtió que la fecha de oficialización de los despachos involucrados, fue anterior a la fecha de entrada en vigencia de la ley, conforme el Decreto 764/08, por lo que le asiste razón a TRIAD S.A. en cuanto a la no aplicación de dicha resolución a los despachos señalados.

Que contra dicha sentencia interpusieron recursos de apelación tanto el Fisco Nacional como la actora, resolviendo la Sala II de la Cámara Contencioso Administrativo Federal con fecha 15/12/15 desestimar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco y hacer lugar parcialmente al recurso de apelación de la actora y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad de los arts. 4 y 5 de la Ley 26.351 y del art. 12 de la Resolución ONCCA 543/08, en cuanto establecieron la aplicación retroactiva de sus disposiciones. Asimismo, impuso las costas de ambas instancias a la demandada vencida. (Ver fs. 516/527.)

Que para ello considero que … *"en tanto no se encuentra discutido en autos que las ventas fueron "cerradas" y las dos DJVE involucradas* (61232 y 61233) *incluidas en el Anexo I de la Resolución ONCCA 1487/08 fueron registradas con anterioridad a la sanción de la ley 26.351, la aplicación retroactiva de las previsiones de este último precepto atentó contra el derecho adquirido por la actora en lo que hace al momento en el cual quedó fijado el tratamiento tributario previsto en el art. 6 de la vigente ley 21.453 en lo que hace a los derechos de exportación a abonar por las operaciones llevadas a cabo."* Señalando que... "*la ley 26.351 modifica de manera retroactiva el régimen legal vigente al momento del registro de las ya referidas DJVE, que en rigor comporta un acto jurídico administrativo bilateral en su formación y efectos, que genera derechos y obligaciones recíprocos entre el Estado Nacional y el exportador. Y en tales condiciones, cumplidos que se encuentren por parte del exportador (como aquí ocurre), los recaudos exigidos por la ley 21.453 y reglamentaciones, vigentes hasta el "momento de vinculación" (tal el registro de las mencionadas declaraciones juradas), es este sistema jurídico el que tutela y resguarda la intangibilidad del esquema tributario establecido, que no se puede ser alterado retroactivamente por el Estado mediante la imposición de nuevos requisitos a cargo del contribuyente, pues con ello se afecta de manera directa su derecho de propiedad garantizado por el art. 17 de la Constitución Nacional.*

Que contra dicho pronunciamiento dedujo recurso extraordinario el Fisco Nacional, respecto del cual la actora planteo la caducidad de instancia. Así mediante sentencia de fecha 12/05/16, la Sala II de la Cámara hizo lugar al acuse de caducidad opuesto por la actora, con costas a la vencida. (Ver fs. 528 y vta.)

Que 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).

Que 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 "TRIAD S.A. c/EN - LEY 26351 - ONCCA- RESOL 543/08 S/PROCESO DE CONOCIMIENTO", expediente N° 34.225/09, 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 07 001 DJVE 061232 y 07 001 DJVE 061233 involucradas en autos, fueron registradas ambas el 26/07/07, es decir, con anterioridad al

09/11/07, los cargos formulados en consecuencia, devienen nulos, como así también la pretensión fiscal correspondiente al permiso de embarque 08 040 EC01 000485 X (autoliquidado), correspondiendo revocar la resolución apelada.

VII.- Que en virtud de que la presente se resuelve por estricta aplicación del criterio sentado por la Justicia Federal en la causa "TRIAD S.A. c/EN - LEY 26351 - ONCCA- RESOL 543/08 S/PROCESO DE CONOCIMIENTO", expediente N° 34.225/09, 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° 112/12 (AD NECO), con costas a la demandada.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiere al voto precedente.

La Dra. Cora M. Musso dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Juárez.

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

Revocar la Resolución N° 112/12 (AD NECO), con costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese. Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas a la DGA y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.26 11:27:42 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.26 12:50:15 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.26 13:33:30 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.12.26 13:33:31 -03:00