República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-68787268-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 6 de Julio de 2022

Referencia: EXPTE. N° 31.875-A LDC ARGENTINA S.A. s/recurso de apelación - SENTENCIA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En el día de la fecha, reunidos los Vocales de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria, Cora M. Musso y Héctor Hugo Juárez, con la presidencia de la Vocal nombrada en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: "LDC ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación", expediente nº 31.875-A,

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Que a fs. 164/178 la firma recurrente, mediante letrado apoderado, interpone recurso de apelación contra las resoluciones 51, 124, 125, 130 y 144 (SDG OAI) del año 2012, dictadas en las actuaciones 13289-36068-2009, 13289-36067-2009, 13289-36070-2009, 13289-36079-2009 y 13289-36072-2009, respectivamente, mediante las cuales se deniegan las repeticiones de los tributos abonados respecto de los permisos de embarque 04052EC0106137H, 04052EC01006099Y, 04052EC01008671M, 04052EC01000841D y 04052EC01007947R. Manifiesta que en el año 2004, oficializó las mencionadas destinaciones mediante las cuales documentó la exportación de trigo pan y harina de soja y que autoliquidó el 20% de derechos de exportación por la suma de USD 1.089.210,84. Aclara que dicha mercadería tenía como destino países del Mercosur (Brasil y Uruguay), no obstante lo cual se vio obligada a autoliquidar la alícuota de derechos de exportación como si se tratase de mercadería extrazona. Se agravia, en primer lugar, de la resolución 51/2012 (SDG OAI) que rechaza la repetición por cuanto habría sido presentada una vez transcurrido el plazo de prescripción previsto en el art. 815 del Código Aduanero (CA) dado que se habría iniciado el 4.01.10, en vez del 29.12.09. Sostiene que, en la resolución apelada, no se tuvo en consideración las pruebas que acreditarían que la repetición se presentó el 29.12.09. Manifiesta que al tomar vista del expediente 13289-36068-2009, advirtió que en la primera foja obraba el sello fechador del día 4.01.10 y que, en consecuencia, con fecha 11.03.10 se presentó para poner en conocimiento dicha inexactitud y acompañar la documental que acredita la presentación del 29.12.09. Solicita que se revoque la resolución que declara prescripta la acción de repetición, con expresa imposición de costas. En cuanto a la cuestión de fondo, se agravia de las resoluciones apeladas por cuanto realizan -a su criterio- una incorrecta interpretación de la aplicación de los derechos fijados por la resolución 11/02 del Ministerio de Economía. Sostiene que resulta aplicable el Tratado de Asunción aprobado por la ley 23.981 y cita los arts. 1º y 5º del mismo. Se refiere al plazo previsto en el Tratado para la eliminación de los derechos aduaneros y demás restricciones al comercio, que fue prorrogado hasta el 31.12.99. Explica que la resolución M.E.I. 11/02 fue dictada como consecuencia de la ley de emergencia económica 25.561 y estableció

derechos de exportación para todo el universo de la mercadería contenida en la NCM, sin hacer mención alguna a la mercadería intrazona. Sostiene que ante el conflicto entre ambas normas debe resolverse en forma favorable a la aplicación del Tratado de Asunción, atento a que una normativa ministerial no puede desplazar a normas internacionales que gozan de jerarquía superior a las leyes (art. 75, inc. 24 de la CN). Afirma que ambos regímenes rigen en un ámbito que le es propio y como no surge del texto de la resolución la abrogación expresa, no cabe presuponer en el legislador la voluntad de gravar mediante una norma general aquello que no se encuentra alcanzado por una norma específica. Cita jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y de la Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal que hace a su derecho. Hace referencia al Código Aduanero del Mercosur, según el cual la aplicación de los derechos de exportación debe respetar los derechos de los Estados Parte. Solicita la opinión consultiva al Tribunal Permanente de Revisión del Mercosur a efectos de que se expida respecto del tema de autos. En subsidio, plantea la inconstitucionalidad de la resolución MEI 11/02. Reitera que las normas de derecho interno no pueden afectar disposiciones de un tratado internacional de jerarquía superior a las leyes y que, a la fecha de la realización del Tratado de Asunción, las operaciones de exportación no se encontraban gravadas. Cita abundante jurisprudencia. Agrega que dicho tratado se basa en el Tratado de Montevideo de 1980 que creó la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI) y el Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), el cual reconoce que los derechos de aduana constituyen con frecuencia obstáculos para el comercio, por lo que es necesario reducir el nivel general de los mismos. Afirma que los Tribunales ad-hoc sostienen la obligación de los Estados Parte de no impedir o dificultar la libre circulación intrazona. Cita el fallo recaído el 14.09.06 en la causa "Sancor CUL c/ DGA", Causa nº 17.440/2006 (TF 18.476) que declaró la inconstitucionalidad de la mencionada resolución. Agrega que los derechos de exportación deben ser determinados por ley del Congreso de la Nación y que el Ministerio de Economía carece de competencia para ello en forma directa ni por delegación del Poder Ejecutivo. Cita jurisprudencia. Concluye que el pago efectuado fue indebido y, por lo tanto, el Fisco nacional debe devolver el importe abonado, con más sus intereses. Ofrece prueba documental e informativa, confiere autorizaciones, hace reserva del caso federal y solicita se revoquen las resoluciones apeladas, haciendo lugar a las repeticiones solicitadas, con costas.

II. Que, corrido el pertinente traslado, la representación fiscal lo contesta a fs. 186/196 y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la negativa genérica de rigor y de una breve reseña de los hechos, se refiere a la prescripción declarada mediante la resolución 51/2012. Señala que su mandante aplicó la normativa prevista por los arts. 815 y susbsiguientes del CA. Advierte que como la destinación se oficializó durante el año 2004, el plazo de prescripción comenzó a computarse a partir del 1.01.05, por lo que aquel venció el 31.12.09, quedando fuera de término la solicitud presentada el 4.01.10. Agrega que tampoco han concurrido ninguna de las causales suspensivas y/o interruptivas del plazo de prescripción. Cita jurisprudencia. En cuanto a la cuestión de fondo, se refiere a los agravios de la recurrente y sostiene que las destinaciones fueron oficializadas durante la vigencia de la resolución MEI 11/02, que fue dictada como consecuencia de la ley 25.561 que declaró la emergencia económica. Afirma que no hay una violación a la jerarquía normativa ni un incumplimiento de las obligaciones contraídas por nuestro país en el Tratado de Asunción, por cuanto considera que las cláusulas de este son meramente programáticas. Cita doctrina y jurisprudencia que considera aplicable respecto de los procesos de integración. Hace referencia al Código Aduanero del Mercosur aprobado por la decisión 27 de 2010 del CMC y por la República Argentina mediante la ley 26.795 (21.11.12). Afirma que el art. 75, inc. 22 de la CN otorga rango constitucional a los tratados internacionales suscriptos por la Argentina como sucede con el mencionado Código Aduanero del Mercosur. Cita su art. 157 y manifiesta que de su lectura surge que los derechos de exportación se rigen por la legislación preexistente de cada estado parte. Cita jurisprudencia de esta Sala y de cada una de las Salas de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal. Desconoce los montos apelados por la recurrente atento a que no habría acompañado la liquidación practicada en cada caso. Agrega que, si bien los derechos de exportación se expresan en dólares estadounidenses, se abonan en pesos de curso legal y la devolución debe efectuarse en la misma moneda. Agrega que no resulta aplicable el art. 20 de la ley 23.905. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas y se opone a la ofrecida por la actora. Hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita que se confirmen las resoluciones aduaneras, con costas.

III. Que la **actuación 13289-36067-2009** se inicia a fs. 1/29 con la solicitud de devolución de tributos por la suma de

U$D 243.815 presentada por la firma LDC Argentina S.A. con fecha 4.01.10. A fs. 30 la actora solicita la vista de las actuaciones y a fs. 36ref. y vta. manifiesta que la actuación fue iniciada con fecha 29.12.09, según el comprobante de recepción de fs. 41ref. Atento a lo peticionado a fs. 44, a fs. 45 la División Mesa General de Entradas, Salidas y Archivo aclara que la presentación fue efectuada el 29.12.09. A fs. 46 el servicio aduanero tiene por deducido el procedimiento de repetición y se tiene por agregada la prueba documental. A fs. 50/52 obran agregados el listado correspondiente a la afectación del depósito, el comprobante de liquidación manual 04052LMAN007357G y el informe del monto abonado en concepto de tributos ($ 731.932,63, tipo de cambio vendedor: 3,002 = 1 U$D –9.09.04), respectivamente. A fs. 53 obra agregada la carpeta de la destinación 04 052 EC01 006099Y. A fs. 54 la Sección “V” hace saber que se abonaron los tributos conforme lo embarcado y que a la fecha de oficialización de la destinación se encontraba vigente la resolución MEI 11/02 (informe 3143/11). A fs. 55/58 se agregan las impresiones de pantalla del SIM. A fs. 60 la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras de la Dirección Regional Aduanera Rosario informa que no corresponde hacer lugar a la repetición solicitada y a fs. 61 se requiere la emisión del dictamen jurídico del art. 1040 del CA. A fs. 62/64 se emite el dictamen 28/12 (DV JRRO). A fs. 65, mediante notas 74/12 (DV JRRO) y 74/12 (DI RARS) la Dirección Regional Aduanera Rosario manifiesta que comparte el dictamen jurídico. A fs. 66/68 se dicta la resolución 124/12 (SDG OAI) que se apela en autos, cuya notificación obra a fs. 70/71.

Que la **actuación 13289-36070-2009**, se inicia a fs. 1/22 con la solicitud de devolución de tributos por la suma de U$D 330.828, presentada por la firma LDC Argentina S.A. con fecha 4.01.10. A fs. 23 la actora solicita la vista de las actuaciones y a fs. 29ref. y vta. manifiesta que la actuación fue iniciada con fecha 29.12.09, según el comprobante de recepción de fs. 34ref. Atento a lo peticionado a fs. 37, a fs. 38 la División Mesa General de Entradas, Salidas y Archivo aclara que la presentación fue efectuada el 29.12.09. A fs. 39 el servicio aduanero tiene por deducido el procedimiento de repetición y se tiene por agregada la prueba documental. A fs. 43/45 obran agregados el comprobante de liquidación manual 04052LMAN010384A, el listado correspondiente a la afectación del depósito y el informe del monto abonado en concepto de tributos ($ 977.265,91, tipo de cambio vendedor: 2,954 = 1 U$D – 23.12.04), respectivamente. A fs. 46 obra agregada la carpeta de la destinación 04 052 EC01 008671M. A fs. 47 la Sección “V” hace saber que se abonaron los tributos conforme lo embarcado y que a la fecha de oficialización de la destinación se encontraba vigente la resolución MEI 11/02 (informe 3144/11). A fs. 48/51 se agregan las impresiones de pantalla del SIM. A fs. 53 la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras de la Dirección Regional Aduanera Rosario informa que no corresponde hacer lugar a la repetición solicitada y a fs. 54 se requiere la emisión del dictamen jurídico del art. 1040 del C.A. A fs. 55/57 se emite el dictamen 27/12 (DV JRRO). A fs. 58 mediante notas 73/12 (DV JRRO) y 73/12 (DI RARS) la Dirección Regional Aduanera Rosario manifiesta que comparte el dictamen jurídico. A fs. 59/61 se dicta la resolución 125/12 (SDG OAI) que se apela en autos, cuya notificación obra a fs. 63/64.

Que la **actuación 13289-36072-2009**, se inicia a fs. 1/24 con la solicitud de devolución de tributos por la suma de U$D 80.240, presentada por la firma LDC Argentina S.A. con fecha 4.01.10. A fs. 25 la actora solicita la vista de las actuaciones y a fs. 31ref. y vta. manifiesta que la actuación fue iniciada con fecha 29.12.09, según el comprobante de recepción de fs. 36ref. Atento a lo peticionado a fs. 39, a fs. 40 la División Mesa General de Entradas, Salidas y Archivo aclara que la presentación fue efectuada el 29.12.09. A fs. 41 el servicio aduanero tiene por deducido el procedimiento de repetición y se tiene por agregada la prueba documental. A fs. 45/46 obran agregados el comprobante de liquidación manual 04052LMAN009516F, el listado correspondiente a la afectación del depósito y el informe del monto abonado en concepto de tributos ($ 236.066,08, tipo de cambio vendedor: 2,942 = 1 U$D – 24.11.04), respectivamente. A fs. 48 obra agregada la carpeta de la destinación 04 052 EC01 007947R. A fs. 49 la Sección “V” hace saber que se abonaron los tributos conforme lo embarcado y que a la fecha de oficialización de la destinación se encontraba vigente la resolución MEI 11/02 (informe 3174/11). A fs. 50/52 se agregan las impresiones de pantalla del SIM. A fs. 57 la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras de la Dirección Regional Aduanera Rosario informa que no corresponde hacer lugar a la repetición solicitada y a fs. 58 se requiere la emisión del dictamen jurídico del art. 1040 del C.A. A fs. 59/61 se emite el dictamen 132/12 (DV JRRO). A fs. 62 mediante notas 117/12 (DV JRRO) y 104/12 (DI RARS) la Dirección Regional Aduanera Rosario manifiesta que comparte el dictamen jurídico. A fs. 63/65 se dicta la resolución 144/12 (SDG OAI) que se apela en autos, cuya notificación obra a fs. 67/68.

Que la **actuación 13289-36079-2009**, se inicia a fs. 1/27 con la solicitud de devolución de tributos por la suma de U$D 43.556,84 presentada por la firma LDC Argentina S.A. con fecha 4.01.10. A fs. 28 la actora solicita la vista de las actuaciones y a fs. 34ref. y vta. manifiesta que la actuación fue iniciada con fecha 29.12.09, según el comprobante de recepción de fs. 39ref. Atento a lo peticionado a fs. 42, a fs. 43 la División Mesa General de Entradas, Salidas y Archivo aclara que la presentación fue efectuada el 29.12.09. A fs. 44 el servicio aduanero tiene por deducido el procedimiento de repetición y se tiene por agregada la prueba documental. A fs. 48/51 obran agregados el comprobante de liquidación manual 04052LMAN002253T, el listado correspondiente a la afectación del depósito y el informe del monto abonado en concepto de tributos ($ 125.225,92, tipo de cambio vendedor: 2,875 = 1 U$D – 19.03.04), respectivamente. A fs. 52 obra agregada la carpeta de la destinación 04 052 EC01 000841D. A fs. 53 la Sección "V" hace saber que se abonaron los tributos conforme lo embarcado y que a la fecha de oficialización de la destinación se encontraba vigente la resolución MEI 11/02 (informe 3145/11). A fs. 54/57 se agregan las impresiones de pantalla del SIM. A fs. 59 la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras de la Dirección Regional Aduanera Rosario informa que no corresponde hacer lugar a la repetición solicitada y a fs. 60 se requiere la emisión del dictamen jurídico del art. 1040 del C.A. A fs. 61/63 se emite el dictamen 32/12 (DV JRRO). A fs. 64 mediante notas 82/12 (DV JRRO) y 76/12 (DI RARS) la Dirección Regional Aduanera Rosario manifiesta que comparte el dictamen jurídico. A fs. 65/67 se dicta la resolución 130/12 (SDG OAI) que se apela en autos, cuya notificación obra a fs. 69/70.

Que la **actuación 13289-36068-2009**, se inicia a fs. 1/28 con la solicitud de devolución de tributos por la suma de U$D 390.771, presentada por la firma LDC Argentina S.A. con fecha 4.01.10. Atento a lo peticionado a fs. 29, a fs. 30 la División Mesa General de Entradas, Salidas y Archivo aclara que la presentación fue efectuada el 29.12.09. A fs. 32 ref. y vta. la actora manifiesta que la actuación fue iniciada con fecha 29.12.09, según el comprobante de recepción de fs. 33ref. A fs. 37 la Mesa General de Entradas, Salidas y Archivo, mediante nota 893/10 (DV MGES) informa nuevamente que la fecha cierta de presentación corresponde la del 29.12.09. A fs. 38 el servicio aduanero tiene por deducido el procedimiento de repetición y se tiene por agregada la prueba documental. A fs. 42/44 obran agregados el comprobante de liquidación manual 04052LMAN007367E, el listado correspondiente a la afectación del depósito y el informe del monto abonado en concepto de tributos ($ 1.173.094,54, tipo de cambio vendedor: 3,002 = 1 U$D – 9.09.04), respectivamente. A fs. 45 obra agregada la carpeta de la destinación 04 052 EC01 006137H. A fs. 46 la Sección "V" hace saber que se abonaron los tributos conforme lo embarcado y que a la fecha de oficialización de la destinación se encontraba vigente la resolución MEI 11/02 (informe 3172/11). A fs. 47/49 y 52 se agregan las impresiones de pantalla del SIM. A fs. 54 la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras de la Dirección Regional Aduanera Rosario informa que no corresponde hacer lugar a la repetición solicitada y a fs. 55 se requiere la emisión del dictamen jurídico del art. 1040 del C.A. A fs. 56/58 se emite el dictamen 300/11 (DV JRRO). A fs. 59 mediante notas 796/11 (DV JRRO) y 539/11 (DI RARS) la Dirección Regional Aduanera Rosario manifiesta que comparte el dictamen jurídico. A fs. 60/62 obra la copia de la nota 765/2011 (dictamen DALA 432/11) y a fs. 63/64 copia de la nota 1930/2011 (DI ALAD) (dictamen DALA 1034/11). A fs. 65/67 se dicta la resolución 51/12 (SDG OAI) que se apela en autos, cuya notificación obra a fs. 69/70. Mediante actuación 13289-20133-2012 la recurrente acompaña el F4 de apelación ante este Tribunal.

IV. Que a fs. 197 se hace saber que la prueba informativa ofrecida por la actora obra en las actuaciones administrativas que corren por cuerda. A fs. 203, mediante EX-2020-74946530—APN-SGASAD#TFN el letrado de la actora constituye domicilio electrónico. A fs. 205 se tienen por constituidos los domicilios electrónicos de las partes y se declara la causa de puro derecho. A fs. 209 se elevan los autos a la Sala "E" y a fs. 210 se pasan los autos a sentencia.

V. Que, en primer lugar, corresponde referirse a los agravios de la recurrente con relación a la prescripción declarada por la DGA mediante la resolución 51/12 (SDG OAI) dictada en la actuación 13289-36068-2009.

Que según resulta de dichas actuaciones, la firma recurrente solicita la devolución de los importes percibidos indebidamente por la destinación 04 052 EC01 006137H.

Que, si bien, en el escrito de inicio obra la fecha inserta con el sello fechador del 4.01.10, de acuerdo con lo informado por la Mesa General de Entradas, Salidas y Archivo a fs. 30 -y que reitera a fs. 37- la presentación fue realizada por la

peticionaria el 29.12.09. Asimismo, la recurrente acompaña a fs. 33ref. el comprobante de recepción de ese día, por lo que a fs. 38 se tiene por deducido el procedimiento de repetición en tiempo y forma.

Que, sin perjuicio de ello, luego de la emisión de los informes técnicos, el servicio aduanero acompaña los dictámenes DALA N° 432/11 y 1034/11 (cuyas copias obran a fs. 60/64) referidos a la prevalencia que debe asignarse a la fecha consignada con el sello fechador por sobre la fecha obrante en la carátula de la actuación y en virtud de los cuales dicta la resolución 51/12 (SDG OAI) que desestima la petición de la actora por considerarla prescripta en los términos del art. 815 del CA.

Que, al respecto cabe señalar que el art. 815 del CA dispone*: "Prescríbese por el transcurso de 5 años la acción de los administrados para repetir los importes pagados indebidamente en concepto de tributos regidos por la legislación aduanera"*, en tanto que el art. 816 del CA establece que esta prescripción *"comienza a correr el 1 de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiera efectuado el pago del importe objeto de repetición"*.

Que habiéndose oficializado la destinación 04 052 EC01 006137H el 27.08.04, la prescripción comenzó a correr el 1.01.05, por lo cual habría operado el día 1.01.10.

Que, según las constancias de autos, la actora formuló el reclamo de repetición el 29.12.09. Nótese que la carátula de la actuación 13289-36068-2009 consigna que la fecha de registración fue el "29.12.2009 a las 18.04", en consonancia con la copia entregada a la apelante que acompaña a fs. 33ref.

Que conforme dichas constancias, la División Mesa General de Entradas, Salidas y Archivo informa a fs. 30 y 37 que *"la fecha cierta de presentación corresponde la del 29/12/2009"*, siendo la fecha consignada en la carátula la correspondiente al registro de la actuación.

Que, en virtud de lo expuesto, la circunstancia de que con posterioridad a la presentación, se hubiera colocado mediante el sello fechador, una fecha correspondiente a los primeros días del año siguiente, no obsta a la validez de la fecha real de presentación del escrito, ya que la colocación de tal sello constituye una actividad propia de los agentes administrativos que no puede menoscabar los derechos de la parte que presentó su escrito en forma tempestiva y así se lo tuvo para dar inicio al procedimiento. Como se dijo precedentemente, el recurrente acompañó fotocopia de la constancia de la presentación de su reclamo de repetición en la actuación 13289-36068-2009, donde además de figurar la fecha y hora de recepción, también se consigna el día "29 DIC 2009" colocado con sello fechador y cuya validez no fue objetada por la DGA (ver fs. 33ref. y 38 de autos).

Que, por otra parte, el art. 25 del Reglamento de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, invocado por el dictamen DALA N° 432/2011 prevé que, en caso de duda, *"deberá estarse a la fecha enunciada en el escrito y en su defecto, se considerará que la presentación se hizo en término"*, máxime como en el caso de autos, en el que hay coincidencia entre la fecha de la carátula emitida al momento de la registración de la actuación con la constancia entregada al recurrente.

Que, en consecuencia, con la presentación efectuada el 29.12.09 la actora interrumpió la prescripción -conf. art. 818, inc. a) del CA- y suspendió su curso en los términos del art. 817, inc. a) del CA, por lo que corresponde tener por presentada en término la repetición deducida en la actuación 13289-36068-2009 y devolver al organismo de origen a fin de que imprima el trámite correspondiente a la repetición solicitada.

VI. Que, con respecto a la cuestión de fondo, corresponde resolver en autos si procede la repetición de las sumas abonadas por la actora presuntamente en exceso en concepto de derechos de exportación abonados respecto de los permisos de embarque 04052EC01006099Y, 04052EC01008671M y 04052EC01007947R oficializados el 26.08.04, 7.12.04 y 10.11.04, respectivamente, mediante los cuales documentó la exportación de trigo pan de la p.a. 1001.90.90.110B y los derechos de exportación abonados presuntamente en exceso respecto del permiso de embarque 04052EC01000841D oficializado el 22.03.04, mediante el cual documentó la exportación de harina y pellets de la p.a.

2304.00.10.200G.

Que de las actuaciones administrativas resulta que la Sección “V” de la Aduana de Rosario informa que, si bien la recurrente embarcó con diferencias, el pago de los derechos fue realizado por lo realmente embarcado y que a la fecha de la oficialización de las destinaciones se encontraba en vigencia la Resolución n° 11/02 del Ministerio de Economía e Infraestructura y modificatorias, de conformidad con la cual se abonaron los derechos de exportación cuya repetición solicita la actora.

VII. Que, en forma preliminar, cabe referirse a la resolución MEI 11/02 (B.O. 5.03.02). Dicha norma fue dictada como consecuencia de la ley 25.561 que declaró el estado de emergencia pública en materia social, económica, administrativa, financiera y cambiaria.

Que los considerandos de la mencionada resolución hacen referencia al contexto económico de la época de su dictado, caracterizado por un fuerte deterioro en los ingresos fiscales y acompañado por una creciente demanda de asistencia para los sectores más desprotegidos, por lo que se hizo necesaria la disposición de medidas a fin de atenuar los efectos de las modificaciones cambiarias en los precios de los productos de la canasta familiar, pero entendiendo que su aplicación sería de carácter transitorio.

Que, a tales efectos, se estableció un derecho de exportación adicional del 10% para las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del MERCOSUR detalladas en las planillas que conforman su anexo (art. 1º) y del 5% para las mercaderías comprendidas en la NCM no consignadas en el anexo mencionado (art. 2º). Asimismo, se contemplaron algunas excepciones, que no resultan aplicables al caso por tratarse de mercaderías diferentes a las declaradas en autos.

Que luego de su dictado, la resolución M.E. 35/02 (Boletín Oficial 8.04.02) introdujo modificaciones a la resolución MEI 11/02 y en su artículo 1º estableció un derecho de exportación adicional del 20% a la exportación para consumo de las mercaderías comprendidas en las posiciones de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM) detalladas en su anexo, entre las cuales figuran específicamente las p.a. 1001.90.90 y 2304.00.10 declaradas en los permisos involucrados en autos. Asimismo, en el artículo 2º determinó la continuidad de las alícuotas establecidas en la resolución M.E.I. 11/02 para las restantes posiciones de la NCM.

Que, con posterioridad, el decreto 690/02 (BO 2.05.02) mediante su anexo XXVII introdujo modificaciones a las resoluciones M.E.I. 11/02 y M.E. 35/02, manteniendo el 20% de derechos de exportación para las p.a. 1001.90.90 y 2304.00.10 y que fueron liquidados automáticamente por el SIM en las destinaciones involucradas en autos.

VIII. Que teniendo en consideración lo expuesto precedentemente y que no se encuentra controvertido el destino intrazona de la mercadería exportada (Brasil y Uruguay), la cuestión que se plantea en autos radica en determinar si los derechos de exportación establecidos por la resolución MEI 11/02 y sus modificatorias, se encuentran en pugna con las disposiciones establecidas en el Tratado de Asunción del 26 de marzo de 1991. En segundo lugar, corresponde resolver si es procedente el planteo de inconstitucionalidad de la citada resolución, por entender que el Poder Ejecutivo carece de facultades para dictar una norma que establezca derechos de exportación.

IX. Que, con relación al primer agravio, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se expidió respecto del tema planteado en autos in re “Whirlpool Puntana S.A. (T.F. 21.671-A) c/ Dirección General de Aduanas” de fecha 11.12.14 (Fallos 337:1451). En este precedente, luego de dejar sentado en el considerando 6º que *“...esta Corte ha afirmado reiteradamente que la aplicación por los órganos del Estado Argentino de una norma interna que transgrede un tratado -además de constituir el incumplimiento de una obligación internacional- vulnera el principio de la supremacía de los tratados internacionales sobre las leyes internas (Fallos: 315:1492, considerandos 18; 316:1669, considerando 3° y 317:1282, considerandos 8° y 9°, entre otros)”*, el Máximo Tribunal se refiere específicamente al Tratado de Asunción, aprobado mediante la ley 23.981. Explica que en su artículo 1º dispuso que: “*Los Estados Partes deciden constituir un Mercado Común, que deberá estar conformado al 31 de diciembre de 1994, el que se denominará "Mercado Común del*

Sur" (MERCOSUR).” Afirma que este primer artículo implica también *“... la libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre los países, a través, entre otros, de la eliminación de los derechos aduaneros y restricciones no arancelarias a la circulación de mercaderías y de cualquier otra medida equivalente"*. Y también el *"establecimiento de un arancel externo común y la adopción de una política comercial común con relación a terceros Estados o agrupaciones de Estados; y la coordinación de posiciones en foros económico-comerciales regionales e internacionales"*. Asimismo, el citado art. 1° señala como implicancias del referido mercado común la *"coordinación de políticas macroeconómicas y sectoriales entre los Estados Partes: de comercio exterior, agrícola, industrial, fiscal, monetaria, cambiaria y de capitales, de servicios, aduanera, de transporte y comunicaciones y otras que se acuerden, a fin de asegurar condiciones adecuadas de competencia entre los Estados Partes", y el compromiso de éstos de "armonizar sus legislaciones en las áreas pertinentes, para lograr el fortalecimiento del proceso de integración"* (Considerando 9º).

Que conforme lo expuesto, la Corte Suprema sostiene que debe tenerse en cuenta la regla hermenéutica establecida en los arts. 31 y 32 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados que consagra el principio de buena fe, de modo que la interpretación de las normas de un tratado debe conciliarse con las del ordenamiento jurídico a fin de dar validez a todas (conf. Considerando 11). Asimismo, señala que deben tenerse en cuenta los principios de gradualidad, flexibilidad y equilibrio enunciados por los Estados Partes en el preámbulo del Tratado a fin de establecer el Mercado Común (conf. Considerando 12).

Que por ello, el Máximo Tribunal afirma que *“… aun cuando es indudable que no resulta ajena a un sistema de integración económica la aspiración de que se supriman los derechos de exportación -como una herramienta tendiente a afianzar la libre circulación de bienes entre los países miembros- lo cierto es que no puede concluirse que el referido Tratado, según las pautas hermenéuticas señaladas precedentemente, y teniendo en cuenta el modo en que se ha ido dando el proceso de integración en los diversos acuerdos complementarios realizados entre los estados partes, imponga la prohibición de establecer tales derechos, corno una exigencia concreta y perentoria.”* (Considerando 13). En este sentido, remite a lo dictaminado por el Procurador General, en cuanto a que en el tratado constitutivo del Mercosur no hay ninguna norma que de manera directa imponga a los Estados Partes la obligación de abstenerse de imponer derechos de exportación, máxime teniendo en cuenta que el Código Aduanero del Mercosur -incorporado a nuestro ordenamiento jurídico por la ley 26.795- no se refiere a los derechos de exportación, siendo aplicable la ley preexistente en los Estados Parte con anterioridad a la sanción de dicho Código (conf. Considerandos 13 in fine y 15).

Que, en conclusión, teniendo en cuenta lo resuelto por la CSJN -que ha sostenido reiteradamente que su jurisprudencia es obligatoria para los jueces inferiores, de conformidad con el principio previsto en el art. 116 de la C.N. y doctrina de “Fallos” 307:1094, entre otros- y siendo que las cláusulas del Tratado de Asunción son meramente programáticas, en tanto no surge expresamente que nuestro país haya asumido el compromiso de no establecer derechos de exportación, corresponde desestimar el agravio vertido por la actora.

X. Que respecto del segundo agravio referido a la inconstitucionalidad de la resolución MEI 11/02, la Corte Suprema también tuvo la oportunidad de expedirse in re “Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo”, sentencia del 15.04.14; Fallos: 337:388).

Que, en dicho precedente, el Máximo Tribunal reiteró el carácter de tributo de los derechos de exportación, por lo que resulta aplicable el principio de reserva de la ley en materia tributaria, tanto en lo que se refiere a la creación de los impuestos como a la determinación de los elementos esenciales del mismo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones (conf. Fallos: 329:1554, v. Considerando 8º in fine).

Que si bien la Corte Suprema advierte que los derechos aduaneros están ligados a las fluctuaciones propias del comercio internacional *“... resulta admisible que el Congreso atribuya al Poder Ejecutivo ciertas facultades circunscriptas, exclusivamente, al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, es decir, autoriza elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y cuando, para el ejercicio de dicha atribución, se fijen pautas y límites por lo que resulta admisible que el Congreso confiera al Poder Ejecutivo ciertas facultades en lo que se refiere al aumento o disminución de las*

alícuotas aplicables, siempre y cuando, para el ejercicio de dicha atribución se fijen pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa." Señala que en el caso de la resolución M.E.I. 11/02, ni la ley 22.415 ni la ley 25.561 de emergencia económica, establecen los elementos del tributo en cuestión, por lo que resolvió que la resolución cuestionada es inválida en tanto el aspecto cuantitativo del derecho de exportación quedó totalmente librado al arbitrio del Poder Ejecutivo (conf. Considerando 9º).

Que no obstante ello, la Corte Suprema le otorga validez a la resolución cuestionada, como consecuencia del dictado de la ley 25.645, mediante la cual el Congreso de la Nación ratifica la legislación delegada hasta el 24 de agosto de 2002. En el Considerando 11 in fine afirma que dicha ley *"… carece de eficacia para convalidar retroactivamente una norma que adolece de nulidad absoluta e insanable -como la resolución 11/02 del entonces Ministerio de Economía e Infraestructura-, pero no existe razón alguna para privarla de efectos en relación con los hechos acaecidos después de su entrada en vigencia (arg. de Fallos: 321:347, considerando 10). Por ello, cabe aclarar que la invalidez de la mencionada resolución 11/02 se circunscribe al período comprendido entre el 5 de marzo de 2002 (fecha en que entró en vigor) hasta el 24 de agosto de 2002, momento a partir del cual rige la ley 25.645, disposición que le otorga a su contenido rango legal."*

Que atento que los permisos de embarque 04052EC01006099Y, 04052EC01008671M, 04052EC01007947R y 04052EC01000841D fueron oficializados el 26.08.04, 7.12.04, 10.11.04 y 22.03.04, respectivamente, es decir, con posterioridad al período señalado por la CSJN, resulta válida la liquidación por parte del SIM de los derechos de exportación de acuerdo con la resolución M.E.I. 11/02 y sus modificatorias, por lo que corresponde rechazar las repeticiones solicitadas por la recurrente.

XI. Que, con relación a las costas, entiendo deben imponerse por su orden (arts. 1163 del CA y 68 segundo párrafo del CPCC -supletoriamente aplicable-). Ello atento a que el recurso de apelación que encabeza este expediente fue interpuesto el 2.08.12, siendo posterior -del año 2014- la jurisprudencia de la Corte Suprema por las que se deciden las cuestiones planteadas en autos, las que eran complejas y novedosas. En consecuencia, la parte actora podía considerarse con derecho a plantear el reclamo de repetición de autos.

Por ello, **VOTO POR:**

1°) Rechazar la prescripción declarada por la DGA mediante la resolución 51/2012 (SDG OAI) y tener por presentada en tiempo y forma la repetición deducida por la firma LDC ARGENTINA S.A. mediante la actuación 13289-30068-2009, debiendo remitirse la misma al servicio aduanero a fin de que le imprima el trámite correspondiente, con costas a cargo de la Aduana.

2°) Confirmar las resoluciones 124, 125, 130 y 144 (SDG OAI) del año 2012, dictadas en las actuaciones 13289-36067-2009, 13289-36070-2009, 13289-36079-2009 y 13289-36072-2009, respectivamente, con costas por su orden.

La Dra. Musso dijo:

Que adhiero al Voto del Dr. Soria salvo con relación a las costas del punto 2 de la parte resolutiva -de ese voto-, las que considero deben ser impuestas a la actora.

El Dr Juárez dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Musso.

En virtud de la votación que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1°) Rechazar la prescripción declarada por la DGA mediante la resolución 51/2012 (SDG OAI) y tener por presentada en tiempo y forma la repetición deducida por la firma LDC ARGENTINA S.A. mediante la actuación 13289-30068-2009,

debiendo remitirse la misma al servicio aduanero a fin de que le imprima el trámite correspondiente, con costas a cargo de la Aduana.

2°) Confirmar las resoluciones 124, 125, 130 y 144 (SDG OAI) del año 2012, dictadas en las actuaciones 13289-36067-2009, 13289-36070-2009, 13289-36079-2009 y 13289-36072-2009, respectivamente, con costas a la actora.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.06 17:03:54 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.06 18:31:19 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.06 19:51:37 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.06 19:51:38 -03:00