República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-72913748-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 15 de Julio de 2022

Referencia: Sentencia BATTAGLIO ARGENTINA S.A. EX-2020-87015913-APN-SGASAD#TFN

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En el día de la fecha, se reúnen los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Cora M. Musso (por encontrarse de licencia el Dr. Héctor H. Juárez) con la presidencia de la Vocal mencionada en segundo término, para resolver en los autos caratulados **BATTAGLIO ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación EX-2020-87015913-APN-SGASAD#TFN**:

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- El 14.12.20, mediante el RE-2020-87014431-APN-SGASAD#TFN, la firma actora interpone recurso de apelación contra las resoluciones de la Aduana de Villa Regina 70/2020; 71/2020; 72/2020; 73/2020 y 74/2020 -tramitadas en los respectivos expedientes SIGEA 12638-508-2109, 12638-509-2109, 12638-510-2109; 12638-511-2109 y 12638-512-2109- por cuanto deniegan la repetición de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación -establecidos conforme el decreto 793/2018- relativos a las exportaciones concretadas bajo los permisos de Embarque ("PE") 18085EC01003378W, 18085EC01003354Z, 18085EC01003332M, 18085EC01003320J y 18085EC01003315N. Las sumas reclamadas por cada PE en cada uno de los expedientes SIGEA suman un total de Pesos Cuatrocientos Once Mil Ciento Ochenta y Cuatro con 79/100 ($ 411.184,79). La actora hace referencia a los antecedentes de la causa, señalando que, mediante los PE involucrados documentó, entre el 4 y el 12 de septiembre de 2018, las exportaciones allí declaradas y, al proceder al embarque y por exigencia del servicio aduanero, pagó los derechos de exportación establecidos mediante el decreto 793/18. Señala que dicho decreto se dictó invocando los arts. 99 inc. 1 y 2, de la Constitución y el 755 del Código Aduanero ("CA"). Agrega que si bien en los considerandos del decreto se destaca que la norma es un decreto reglamentario lo cierto es que opera como un reglamento delegado; es decir, *aquél que se dicta en mérito a una habilitación conferida por el Poder Legislativo.* Por ello argumenta que el decreto cuestionado no es un mero reglamento, sino que opera como el antiguamente denominado reglamento delegado y que tenía sustento en el antiguo art. 86, inc. 2 de la Constitución y que hoy en día -luego de la reforma del año 1994- se encuentra prohibido por el art. 76. Explica que el servicio aduanero, entiende que el mencionado decreto 793/18 se dictó en el ámbito interno de la administración y que, por lo tanto, no le resultan aplicables las conclusiones a las que arribó la Corte en el caso "Camaronera Patagónica". Sin embargo, señala que la Aduana omite considerar no solo que el decreto en cuestión es una norma que impone un tributo sin una ley formal admisible que lo autorice (en tanto el art. 755 del CA no supera el test de constitucionalidad), sino que

el tema analizado en dicho precedente “Camaronera” es ciertamente análogo al que aquí se cuestiona y que, además, motivó el dictado de la ley 27.467 que, luego de ratificar la validez y vigencia del decreto en cuestión, sí estableció una clara política legislativa, a la luz de la doctrina allí fijada. Con base en lo anterior examina los alcances del citado decreto y la norma prevista en el art. 755 del CA, explayándose al respecto, para concluir de este modo que la fijación de un derecho de exportación mediante un decreto del Poder Ejecutivo merece un reproche constitucional. Cita el principio de legalidad y refiere jurisprudencia de la Corte Suprema, considerando que es indudable que, en el caso bajo estudio, el Poder Ejecutivo se arrogó facultades legislativas y fijó un derecho de exportación para el universo arancelario, sin que exista una ley delegante válida desde el punto de vista constitucional; opone que, como bien lo ha dicho la Corte en el considerando 9º del caso “Camaronera Patagónica”, *“ni la ley 22.415 ni mucho menos la 25.561 establecen, siquiera con mínimos recaudos, los elementos esenciales del tributo de que se trata”*. Añade que no desconoce que el fallo allí emitido refería a la Resolución (ME) 11/02, pero tampoco desconoce la Corte señaló allí que en el CA no se prevé *“la alícuota aplicable, ni siquiera mediante el establecimiento de unos baremos máximos y mínimos para su fijación”*. Plantea que es indudable que el decreto 793/18 no resiste el test de constitucionalidad, en tanto se excede en sus facultades y regula materias prohibidas por la Constitución; por ello los derechos de exportación allí fijados, resultan inconstitucionales, por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, tal como lo dijo la Corte en el citado caso “Camaronera”. Expresa que el decreto 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable y recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó; lo que recién ocurrió el 13.12.18, cuando entró en vigencia la ley 27.467, por lo cual siendo que los PE aquí involucrados se oficializaron previo a dicha fecha, y visto que, conforme el art. 726 del CA, el momento imponible queda fijado con *el registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo*, la exigencia de pago del derecho de exportación establecido por el decreto 793/18 es improcedente. Destaca que esta postura fue recogida por el Juzgado Federal de Caleta Olivia y por la Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia refiriéndose y explayándose en relación a ello, como así también a fallos dictados por la Justicia Federal de Rosario. Hace referencia a la facultad de este tribunal para dictar la inconstitucionalidad de la norma, argumentando que, si bien es cierto que el artículo 1164 del CA le impide, en principio, al tribunal pronunciarse sobre la validez constitucional de una norma tributaria o aduanera, si se lo permite en tanto la Corte hubiere declarado su inconstitucionalidad. Por todo ello solicita que se aplique la doctrina sentada por la Corte en el citado caso “Camaronera Patagónica S.A.” y asimismo determine que el decreto 793/18 sólo resultó válido a partir de la entrada en vigencia de la ley 27.647 que lo ratificó. Ello así, por cuanto su dictado se sustentó en una norma inválida (art. 755 del CA) y, por lo tanto, solo pudo tener efectos una vez que el Congreso la ratificó. Finalmente ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, revocando la resolución apelada, y ordenando la devolución de las sumas pagadas indebidamente, con costas.

II.- La representación fiscal contesta el traslado conferido el 11.03.21 mediante el IF-2021-21477413-APN-DTD#JGM. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Asimismo, desconoce toda prueba documental aportada por la contraria que no coincida con la obrante en las actuaciones administrativas. Reseña los hechos y la normativa aplicable: arts. 724, 725 y 755 del CA, Resolución 11/02 del Ministerio de Economía, decretos 509/2007, 349/2016 793/2018, 865/2018 y ley 27.467, explayándose en relación a todo ello y a la interpretación que efectúa la recurrente respecto del fallo “Camaronera”, la cual considera desacertada y entiende no recepta el análisis completo de la sentencia allí dictada, ni tampoco el sentido que le dio la Corte Suprema. Cita jurisprudencia de este tribunal en los autos “Transportadora de Gas del Sur S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ Recurso de apelación”, Expte. 38.422-A, como así también los más recientes precedentes jurisprudenciales relativos al citado decreto 793/18, que le dieron razón a su mandante ("Indunor SA c/EN- PEN y otro s/amparo Ley 16.986". Fallo de fecha 25/04/2019, de la Cámara Contencioso Administrativo Federal- Sala II -Expte. 67133/2018; “Patagonic Gas SRL C/ EN-AFIP-DGA S/Amparo Ley 16.986”. Fallo de la Sala III de la CNACAF, de fecha 14/11/19- Expte. 74554/2018) señalando al fallo dictado por la Sala “G”, en los autos caratulados “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. C/ DGA. S/ Apelación”, Expte. EX-2020-15395348--APN-SGASAD#TFN, del 18.02.21, que da por reproducido. Fundamenta luego que el Tribunal Fiscal resulta incompetente para declarar la inconstitucionalidad de las normas, refiriendo al art. 1164 del CA, jurisprudencia y doctrina. Opone luego la falta de legitimación activa de la actora por no haber demostrado que, efectivamente, abonó los derechos de exportación cuya devolución reclama. Destaca

que la actora en ningún momento durante la tramitación de la actuación administrativa demostró no haber trasladado el precio de los derechos a los terceros involucrados en la operación de compraventa de la mercadería exportada. Indica que ello concierne a un aspecto medular que debe ser probado por quien reclama la repetición de un tributo, una carga que pesa sobre la actora; cita jurisprudencia que avala su postura. Finalmente indica que, en el hipotético caso que se hiciera lugar a la repetición, corresponde aplicar el Fallo "Cencosud" respecto de la moneda en que deben devolverse las diferencias de derechos que deban pagarse, y los artículos 811 y 812 del CA en relación a los intereses aplicables. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y pide que se confirme la resolución apelada, con expresa imposición de costas a la actora.

III.- El 11.03.21 la demandada, mediante el IF-2021-21478073-APN-DTD#JGM, informa que, con la contestación del traslado, acompaña las actuaciones administrativas SIGEA 12638-508-2019, 12638-509-2019, 12638-510-2019, 12638-511-2019 y 12638-512-2019, las que son aportadas mediante los IF-2021-21477532-APN-DTD#JGM, IF-2021-21477618-APN-DTD#JGM, IF-2021-21477732-APN-DTD#JGM, IF-2021-21477881-APN-DTD#JGM y IF-2021-21478024-APN-DTD#JGM. El 16.06.2021 (PV-2021-63868475-APN-VOCXIII#TFN) se declara el cierre del periodo probatorio. Con fecha 07.07.2022 (PV-2022-69002574-APN-VOCXIII#TFN) se elevan los autos a esta Sala "E" y por providencia de Sala del 08.07.2022 (IF-2022-69801035-APN-VOCXIII#TFN), se resolvió que, dada que la prueba producida consistía solamente en la remisión de los permisos de embarque originales, no existía mérito para poner los autos a alegar. El 12.07.22 (IF-2022-71319531-APN-VOCXIII#TFN) pasan los autos a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA 12638-508-2019, 12638-509-2019, 12638-510-2019, 12638-511-2019 y 12638-512-2019 tienen un trámite administrativo paralelo en la Aduana de Villa Regina. Así, los escritos reclamando la repetición de los derechos de exportación respecto de los correspondientes PE 18085EC01003378W, 18085EC01003354Z, 18085EC01003332M, 18085EC01003320J y 18085EC01003315N se presentan el 12.09.19, fecha de inicio de los SIGEA antes mencionados. A continuación, con fecha 30.09.19, el Administrador de la Aduana de Villa Regina dispone: **(i)** tener por presentada y parte a la empresa actora a través de su apoderado; **(ii)** por iniciado el procedimiento de repetición en los términos de la Resolución General (AFIP) 2365/07; **(iii)** tener por constituido el domicilio electrónico; **(iv)** por agregada la documental aportada; **(v)** tener presentes las autorizaciones conferidas y que **(vi)** por Sección ITyEf se certifiquen los montos oblados; fecho, que por Sección Simultánea se produzca el Informe Técnico de rigor y que, con carácter previo, se extraigan las constancias del Sistema SIADERE y CENPRI, para su agregación. Con fecha 23.10.19, en todos los SIGEA, se agrega el Resumen de Devolución Cargada y, en las fojas siguientes, impresiones de pantalla del Sistema Malvina respecto de cada uno de los PE involucrados en cada uno de los SIGEA. El 19.06.20, en todos los SIGEA, se agrega el Informe de la Sección ITyEF por el que se certifican los pagos correspondientes a cada PE. El 12.08.20, en todos los SIGEA, obra la nota de la Sección Inspección Simultánea -División Aduana Villa Regina- por la que se certifica que el pago de los derechos de exportación fue realizado conforme el decreto 793/18 y se señala que, tratándose el fondo de la repetición de una cuestión de naturaleza netamente jurídica, debe ser tratada por las áreas y dependencias correspondientes. El 03.09.20, en todos los SIGEA, obra el dictamen jurídico correspondiente que fundamenta que no corresponde hacer lugar a la solicitud de devolución de tributos solicitada. A continuación, en todos los SIGEAS obran las resoluciones apeladas en estos autos, por las que no se hace lugar a las repeticiones, correspondiendo la Resolución 70/2020 (AD VIRE) al SIGEA 12638-508-2019, Resolución 71/2020 (AD VIRE) al SIGEA 12638-509-2019, la Resolución 72/2020 (AD VIRE) al SIGEA 12638-510-2019, la Resolución 73/2020 (AD VIRE) al SIGEA 12638-511-2019 y la Resolución 74/2020 (AD VIRE) al SIGEA 12638-512-2019.

V.- Corresponde resolver en la causa si las resoluciones (AD VIRE) 70, 71, 72, 73 y 74 todas del año 2020 en cuanto resolvieron denegar la devolución de la suma pretendida por Battaglio Argentina S.A. en concepto de derechos de exportación (abonados por los PE 18085EC01003378W -of. 04.10.18-, 18085EC01003354Z -of. 02.10.18-, 18085EC01003332M -of. 01.10.18-, 18085EC01003320J -of. 28.09.18- y 18085EC01003315N -of. 28.09.18) se ajustan a derecho. Mediante los referidos PE la actora documentó las exportaciones declaradas, abonando los derechos establecidos por el decreto 793/18, para todo el universo arancelario, con una alícuota del 12% (con un tope de 3 o 4 pesos, según el tipo de mercadería). La actora cuestiona la validez constitucional del decreto 793/18 por los fundamentos que expone,

remitiendo al precedente de la Corte *in re* “Camaronera Patagónica” (Fallos: 337:388) del 15.04.14.

Asiste razón a la actora en su planteo, conforme los fundamentos que, en un caso análogo al presente, expuse en mi voto correspondiente a la sentencia de esta Sala E del 29.10.21, autos “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA” (EX2020-24698973-APN-SGASAD#TFN), en donde se tratan todos los argumentos planteados por las partes en estos autos y a la que, en mérito a la brevedad, se considera integrando este voto (puede verse en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2022/02/EX-2020-24698973-APN -SGASADTFN-29-10-2021.pdf).

En consecuencia, opino que correspondería: declarar la nulidad absoluta e insanable del decreto 793/18 entre el 04.09.18 y 04.12.18 con fundamento en los arts. 76 y 99 inc. 3 de la Constitución y revocar las resoluciones apeladas; hacer lugar al reclamo de repetición de la actora por la suma total de Pesos Cuatrocientos Once Mil Ciento Ochenta y Cuatro con 79/100 ($ 411.184,79) con sus intereses hasta la fecha de pago (art. 811 del CA); e imponer las costas a la Aduana vencida.

VI.- Que, sin perjuicio de lo expuesto, el 26.04.22, este tribunal por el Fallo Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación”, por mayoría, acordó fijar la siguiente doctrina legal: “(…) *ARTICULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467”*. Conforme lo dispuesto en el art. 151 de la ley 11.683, resulta aplicable a este caso la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, correspondiendo confirmar las resoluciones apeladas, en cuanto dispusieron rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma Battaglio Argentina S.A.

VII.- En atención a que el fallo plenario es de fecha posterior a la interposición del recurso de apelación, resulta procedente imponer las costas por su orden (conforme doctrina Sala “E” in re Molinos Rio Molinos Río de la Plata SA” del 16-11-00, y CNACAF Sala IV “Nestlé Argentina SA” 7-10-04 (TFN 15197-A).

VIII.- Por ello voto por:

Confirmar las resoluciones (AD VIRE) 70/2021, 71/2020, 72/2020, 73/2020 y 74/2020 (dictadas en los SIGEA 12638-508-2019, 12638-509-2019, 12638-510-2019, 12638-511-2019 y 12638-512-2019) en cuanto dispusieron rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma Battaglio Argentina S.A, imponiendo las costas por su orden.

La Dra. Cora M. Musso dijo:

Que adhiero a lo resuelto por el Dr. Soria, en cuanto confirma la resolución apelada por la que se dispuso rechazar el pedido de devolución efectuado por la recurrente, imponiendo las costas por su orden. Ello, por aplicación de la doctrina legal recaída en el Fallo Plenario de este Tribunal (**IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN)**, de fecha **26/04/2022**, dictado en la causa **EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN**, caratulada **“Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación”**, en la que por mayoría se resolvió : “*ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente. ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero. ARTICULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto*

793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467" y dejando a salvo mi opinión, de conformidad a lo expuesto en mi VOTO emitido en la sentencia de esta Sala E (Voc 13°) del 29.10.21, en los autos "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA" (EX-2020-24698973-APN-SGASAD#TFN).

Que en virtud de la votación que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE**:

Confirmar las resoluciones (AD VIRE) 70/2021, 71/2020, 72/2020, 73/2020 y 74/2020 (dictadas en los SIGEA 12638-508-2019, 12638-509-2019, 12638-510-2019, 12638-511-2019 y 12638-512-2019) en cuanto dispusieron rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma Battaglio Argentina S.A, imponiendo las costas por su orden.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben los Dres. Soria y Musso, por licencia del Dr. Juárez (art. 59 RPTFN y art. 1162 CA).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.15 13:48:23 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.15 14:02:13 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.15 14:02:14 -03:00