República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-89158318-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 25 de Agosto de 2022

Referencia: SENTENCIA EX-2020-24595637 (PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA)

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Héctor Hugo Juárez, Juan Manuel Soria y Cora M. Musso, con la presidencia de la nombrada en ultimo termino, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2020-24595637-APN-SGASAD#TFN (PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA)**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que se presenta la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA por apoderado, interpone recurso de apelación contra la **Res-2020-9-E-AFIP-ADCAOL#SDGOAI** emitida por la Dirección de la Aduana de Caleta Olivia, en el SIGEA N° 19144-10970-2019, mediante la que resolvió no hacer lugar a la devolución de los importes abonados en concepto de derechos de exportación solicitada por la empresa, respecto de las Destinaciones definitivas de Exportación para Consumo N° 18087 EC01 000611L, 18087 EC01 000596A, 18087 EC01 00054AZ, 18087 EC01 000545R, 18087 EC01 000815R, 18087 EC01 000814Z, 18087 EC01 000587A, 18087 EC01 000532N, 18087 EC01 000558V y 18087 EC01 000558V cuyo total asciende a la cantidad de pesos doscientos treinta y ocho mil seiscientos cincuenta y cinco con 57/100 ($ 238.655,57), indebidamente percibidos por la Aduana en concepto de Derechos de Exportación, con más la tasa de interés y costas. Señala que la indebida pretensión del fisco consiste en la aplicación de los derechos de exportación establecidos por el decreto 793/18 a las presentes operaciones efectuadas entre el 5/9/18 y el 4/12/18.Explica que el Poder Ejecutivo dispuso en el decreto Nº 793/2018, que estableció el gravamen para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM), en una alícuota que asciende al 12% del valor de exportación, y en el art. 2 del decreto dispuso que el derecho de exportación no podría exceder de $ 3 o $ 4, según el caso. Sostiene que el PEN se consideró facultado para su dictado a partir de la delegación legislativa contemplada en el art. 755 del Código Aduanero y si bien la Jurisprudencia ha permitido al PEN fijar derechos de exportación cuando existe previamente una ley que fija claramente todas las pautas tributarias (entre ellas la alícuota), no lo convalida cuando tal ley no existe, al momento del dictado y publicación del Decreto 793/18 no existía ninguna ley que permitiera gravar la exportación para consumo con las pautas tributarias correspondientes, según lo exigido por nuestra Constitución Nacional y Jurisprudencia; incumpliéndose lo exigido por el art. 755 CA. Expone los fundamentos del Dictamen utilizado para denegar la solicitud pretendida. Afirma que el decreto 793/18 es una franca violación al principio constitucional de legalidad tributaria, y la prohibición legal de delegación legislativa al PEN en materia tributaria, cita y analiza los arts. 17,

19, 28, 31, 75 inc. 1, 76 y 99 inc 3 de la CN. Expone que la cuestión constitucional planteada en la presente ya ha sido dicha en el precedente de la CSJN "Camaronera Patagónica SA" del 15/4/2014, a cuyas conclusiones cabe remitirse en cuanto a la nulidad absoluta e insanable del dto. 793/18 en consonancia con los arts. 76 y 99 inc. 3 de la CN, por lo que solicita que este Tribunal siga la interpretación efectuada por la Corte. Cita jurisprudencia que avala su postura. Advierte que el decreto n° 793/18 fue convalidado legalmente con la publicación de la Ley 27.467 del 4/12/18 siendo improcedentes los importes exigidos anteriormente sin sustento legal en concepto de derechos de exportación. Explica el art 76 y la Cláusula Transitoria 8va. de la CN. Concluye que en virtud del principio constitucional de legalidad tributaria, y la jurisprudencia de la Corte, el decreto 793/18 resulta ilegitimo e inconstitucional hasta la entrada en vigencia de la ley 27.467, publicada con fecha 4/12/18, por lo que corresponde se le devuelvan los tributos indebidamente abonados por la firma, lo contrario implica un enriquecimiento sin causa a favor del Fisco con un grave perjuicio al derecho de propiedad y demás derechos y principios y garantías constitucionales. Hace reserva de caso Federal. Solicita se haga lugar al presente recurso y se revoque la resolución apelada, ordenando la devolución solicitad con intereses y costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado conferido, niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria, que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Hace un raconto de los hechos. 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 Código Aduanero, Resolución N° 11/2002 del Ministerio de Economía, Decretos N° 509/2007, 349/2016 793/2018, 865/2018 y Ley N° 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 quiso darle la C.S.J.N. Advierte que en autos la situación es diferente dado el respaldo legal del dto. 793, porque se encuentra sujeto al procedimiento de aprobación legislativa previsto en la Ley 26.122, que reconoce la validez de la norma delegada desde el mismo momento de su entrada en vigencia, en tanto no sea expresamente derogada por el Congreso de la Nación, situación que no ha sucedido. Cita Jurisprudencia de este Tribunal Fiscal de la Nación en los autos caratulados "TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ Recurso de apelación", expediente N° 38.422-A como así también los más recientes precedentes jurisprudenciales relativos al citado Decreto N° 793/2018, que le dieron razón a su mandante. Refiere a la limitación de este Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad solicitada y al respecto indica que dicho planteo no podría prosperar en razón a lo normado por el artículo 1164 del CA, que cita y transcribe. Agrega que la contraria plantea como único argumento la inconstitucionalidad de normas jurídicas, entendiendo que, conforme la normativa transcripta, esté Tribunal no debería expedirse al respecto. Explica detalladamente la Ley 26.122. Solicita se rechace la repetición en virtud de que la actora no acreditó haber cargado con el costo de los derechos de exportación, cita jurisprudencia del tema. Afirma que la actora no demostró haber abonado los derechos de exportación cuya devolución reclama. Indica que, en el negado caso que se haga lugar a la repetición solicitada, correspondería aplicar el Fallo "Cencosud" y los artículos 811 y 812 del C.A. 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- Que con fecha 18/8/22 se elevan los autos a la Sala "E, y con fecha 22/8/22 pasan los autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-10970-2019 se inician, el 13/9/2019, con la solicitud de devolución en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque n° 18 087 EC01000611L (oficializado 4/10/18), que luce agrego a fs. 1/4y acompaña documental a fs. 5/10. A fs. 11/12 mediante resolución n° 203/2019 (AD CAOL) se provee la presentación efectuada. A fs. 12/16 lucen prints de

pantalla. A fs. 17 Nota n° 289/2019 de la Sección Económica Financiera. A fs. 18 luce la Nota n° 193/2019 Sección Asistencia Técnica. A fs. 19 se dispone acumular las actuaciones.

Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-10973-2019 se inician, el 13/9/2019, a fs 20ref./23ref. luce solicitud de devolución en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque n° 18 087 EC01000596A (oficializado 1/10/18), y acompaña documental a fs. 24ref./29ref. A fs. 30ref./31ref. mediante resolución n° 204/2019 (AD CAOL) se provee la presentación efectuada. A fs. 32ref. lucen print de pantalla. A fs. 33ref. Nota n° 290/2019 de la Sección Económica Financiera. A fs. 34ref. luce la Nota n° 194/2019 Sección Asistencia Técnica. A fs. 35ref se dispone acumular las actuaciones.

Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-10977-2019 se inician, el 13/9/2019, a fs 36ref./39ref. luce solicitud de devolución en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque n° 18 087 EC0100054Z (oficializado 10/9/18), y acompaña documental a fs. 40/45ref. A fs. 46ref./47ref. mediante resolución n° 205/2019 (AD CAOL) se provee la presentación efectuada. A fs. 48ref. lucen print de pantalla. A fs. 49ref. Nota n° 291/2019 de la Sección Económica Financiera. A fs. 50ref. luce la Nota n° 195/2019 Sección Asistencia Técnica. A fs. 51ref se dispone acumular las actuaciones.

Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-10980-2019 se inician, el 13/9/2019, a fs 52ref./55ref. luce solicitud de devolución en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque n° 18 087 EC01000545R (oficializado 10/9/18), y acompaña documental a fs. 56/61ref. A fs. 62ref./63ref. mediante resolución n° 206/2019 (AD CAOL) se provee la presentación efectuada. A fs. 64ref. lucen print de pantalla. A fs. 65ref. Nota n° 294/2019 de la Sección Económica Financiera. A fs. 66ref. luce la Nota n° 196/2019 Sección Asistencia Técnica. A fs. 97ref se dispone acumular las actuaciones.

Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-10982-2019 se inician, el 13/9/2019, a fs 68/71ref. luce solicitud de devolución en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque n° 18 087 EC01000815R (oficializado 4/12/18), y acompaña documental a fs. 72/79ref. A fs. 80ref./81ref. mediante resolución n° 207/2019 (AD CAOL) se provee la presentación efectuada. A fs. 82ref. lucen print de pantalla. A fs. 83ref. Nota n° 293/2019 de la Sección Económica Financiera. A fs. 84ref. luce la Nota n° 197/2019 Sección Asistencia Técnica. A fs. 85ref se dispone acumular las actuaciones.

Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-10985-2019 se inician, el 13/9/2019, a fs 86/89ref. luce solicitud de devolución en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque n° 18 087 EC01000814Z (oficializado 4/12/18), y acompaña documental a fs. 90/95ref. A fs. 96/97ref. mediante resolución n° 208/2019 (AD CAOL) se provee la presentación efectuada. A fs. 98ref. lucen print de pantalla. A fs. 99ref. Nota n° 294/2019 de la Sección Económica Financiera. A fs. 100ref. luce la Nota n° 198/2019 Sección Asistencia Técnica. A fs. 101ref se dispone acumular las actuaciones.

Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-110000-2019 se inician, el 13/9/2019, a fs 102/105ref. luce solicitud de devolución en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque n° 18 087 EC01000587A (oficializado 27/9/18), y acompaña documental a fs. 106/110ref. A fs. 111ref./112ref. mediante resolución n° 209/2019 (AD CAOL) se provee la presentación efectuada. A fs. 113ref. lucen print de pantalla. A fs. 114ref. Nota n° 295/2019 de la Sección Económica Financiera. A fs. 115ref. luce la Nota n° 199/2019 Sección Asistencia Técnica. A fs. 116ref se dispone acumular las actuaciones.

Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-11002-2019 se inician, el 13/9/2019, a fs 117120ref. luce solicitud de devolución en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque n° 18

087 EC01000532N (oficializado 5/9/18), y acompaña documental a fs. 121/126ref. A fs. 127/128ref. mediante resolución n° 210/2019 (AD CAOL) se provee la presentación efectuada. A fs. 129ref. lucen print de pantalla. A fs. 130ref. Nota n° 296/2019 de la Sección Económica Financiera. A fs. 131ref. luce la Nota n° 200/2019 Sección Asistencia Técnica. A fs. 132ref. se dispone acumular las actuaciones.

Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-11018-2019 se inician, el 13/9/2019, a fs 133/136ref. luce solicitud de devolución en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque n° 18 087 EC01000558V (oficializado 22/9/18), y acompaña documental a fs. 137/142ref. A fs. 143/144ref. mediante resolución n° 211/2019 (AD CAOL) se provee la presentación efectuada. A fs. 145/148ref. lucen print de pantalla. A fs. 149ref. Nota n° 297/2019 de la Sección Económica Financiera. A fs. 150ref. luce la Nota n° 201/2019 Sección Asistencia Técnica. A fs. 151ref. se dispone acumular las actuaciones.

Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-11019-2019 se inician, el 13/9/2019, a fs 152/155ref. luce solicitud de devolución en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque n° 18 087 EC01000559W (oficializado 22/9/18), y acompaña documental a fs. 156/161ref. A fs. 162/163ref. mediante resolución n° 212/2019 (AD CAOL) se provee la presentación efectuada. A fs. 164/167ref. lucen print de pantalla. A fs. 168ref. Nota n° 298/2019 de la Sección Económica Financiera. A fs. 169ref. luce la Nota n° 202/2019 Sección Asistencia Técnica. A fs. 170ref. se dispone acumular las actuaciones.

A fs. 173/174 luce dictamen jurídico. A fs. 175/177 luce la Resolución Res-2020-9-E-AFIP ADCAOL#SGGOAI, y en ese estado se acompañan los antecedentes digitalizados.

V.- Que corresponde resolver en la causa si se ajusta a derecho la Resolución Res-2020-9-E-AFIP ADCAOL#SGGOAI, en cuanto dispuso no hacer lugar a la devolución de la suma abonada por Petroquímica Comodoro Rivadavia SA en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque n° 18087 EC01 000611L, 18087 EC01 000596A, 18087 EC01 00054AZ, 18087 EC01 000545R, 18087 EC01 000815R, 18087 EC01 000814Z, 18087 EC01 000587A, 18087 EC01 000532N, 18087 EC01 000558V y 18087 EC01 000559W.

Que cabe señalar que mediante los aludidos permisos de embarque la actora documentó la exportación de la mercadería allí declarada abonando los derechos de exportación establecidos por el Decreto N° 793/18, que fijó para todo el universo arancelario, un derecho de exportación *ad valorem* del 12% (con un tope de 3 o 4 pesos, según el tipo de mercadería).

Que la actora cuestiona lo establecido por el mencionado Decreto N° 793/18 invocando lo dispuesto en el art. 99, inc. 1 y 2, de la Constitución Nacional y el art. 755 del CA. Sostiene que si bien en los considerandos del citado decreto se destaca que la norma es un decreto reglamentario (dictado en ejercicio de la facultad prevista en el art. 99, inc. 2 de la CN) el mismo opera, según su criterio, como un reglamento delegado y que hoy en día -luego de la reforma del año 1994- se encuentra prohibido por el art. 76 de la CN.

Que la recurrente aduce que la validez del Decreto N° 793/18 debe analizarse de conformidad al criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el caso “Camaronera Patagónica”, argumentando que se trata de una norma que impone un tributo sin una ley formal admisible que lo autorice. Refiere al principio de legalidad y alude que, en el caso bajo estudio, el Poder Ejecutivo se irrogó 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. Finalmente plantea la inconstitucionalidad y nulidad absoluta e insanable del Decreto N° 793/18 y manifiesta que recién pudo recobrar virtualidad el 13/12/2018 con el dictado de la Ley 27.467 que lo validó.

Que la representación fiscal rechaza que en el caso resulte de aplicación el criterio expuesto por la CSJN en la causa “Camaronera Patagónica”. Advierte que se tomaron los recaudos previstos por la normativa para el dictado del decreto que fue realizado en el marco de las funciones que acuerda el Poder Ejecutivo en los arts. 664 y 755 del CA y las limitaciones dispuestas en el art. 666 del CA. Refiere a la limitación de este Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad solicitada y al respecto indica que dicho planteo no podría prosperar en razón a lo normado por el artículo 1164 C.A., que cita y transcribe.

Que de las actuaciones administrativas del caso, resulta que la firma Petroquímica Comodoro Rivadavia SA documentó los Permisos de Embarque n°18087 EC01 000611L, 18087 EC01 000596A, 18087 EC01 00054AZ, 18087 EC01 000545R, 18087 EC01 000815R, 18087 EC01 000814Z, 18087 EC01 000587A, 18087 EC01 000532N, 18087 EC01 000558V y 18087 EC01 000559W, por los que se abonaron derechos de exportación en los términos del Decreto N° 793/18.

Que el art. 726 del Código Aduanero dispone que es aplicable el derecho de exportación establecido en la norma vigente a la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo, y dada la vigencia del Decreto Nro. 793/18 la recurrente, abonó los derechos de exportación liquidados a la fecha de registro de la operación.

Que atento los diversos planteos efectuados por la recurrente, en primer término corresponde dejar sentado que conforme lo dispuesto en el artículo 1164 del C.A., el Tribunal Fiscal de la Nación no puede pronunciarse sobre la falta de validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones, salvo que la Corte Suprema de Justicia de la Nación hubiera declarado la inconstitucionalidad de las mismas, en cuyo caso este Tribunal podrá seguir la interpretación del Alto Tribunal.

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, hasta la fecha, no se ha pronunciado respecto a la inconstitucionalidad del Decreto N° 793/18, ni tampoco resulta aplicable –ver fundamentos en el punto IX “infra”- el precedente Camaronera Patagónica S.A. (Fallos 337:388), por lo que a su respecto corresponde rechazar el planteo efectuado por la recurrente.

VI.- Que en relación a las facultades del Poder Ejecutivo Nacional para establecer los derechos de exportación corresponde estarse a la doctrina legal (art 151 de la Ley 11.683) fijada con fecha 26/04/2022, por este Tribunal en 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”, en donde por mayoría se acordó lo siguiente: “*ARTICULO 1°.- … ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero.”*.

VII.- Que en relación a la presunta vulnerabilidad del Principio de Reserva Legal planteado por la recurrente, debemos tener presente que al momento de los hechos de autos -y en la actualidad-, estas normas constitucionales interactuaban (e interactúan) en forma conjunta con las leyes 26.939 (B.O. 29-04-2014) que al declarar la “vigencia” de la ley 22.415, ha declarado, en consecuencia, la vigencia de las delegaciones en ella dispuestas, y en los términos en ella consignados, y fundamentalmente, con la ley 26.122 (publicada en el Boletín Oficial con fecha 28-07-2006) que, precisamente, ha establecido un mecanismo adecuado de control y aprobación “a posteriori” (con posterioridad) del Congreso de la Nación, de los actos emitidos por el Poder Ejecutivo en el ejercicio de las facultades delegadas.

Al respecto, tiene dicho la C.S.J.N. que la interpretación de las leyes debe hacerse siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras; y adoptando como verdadero el

que las concilie y deje a todas con valor y efecto, a la vez que debe darse pleno efecto a la intención del legislador, computando la totalidad de sus preceptos, de manera que armonicen con el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional. (confr. doctrina de la Corte Suprema in re: “Ford Motor Argentina S.A. c/ Administración Nacional de Aduanas”; “Obras Sanitarias de la Nación c/ Emilia Irma Frieboes de Bencich y otro”; “Gowland Acosta, Elena Sauze de c/ Provincia de Córdoba y otros”; entre muchos otros).

La ley 26.122, que se publicó en el Boletín Oficial el 28/07/2006 y que se incorpora al ordenamiento jurídico nacional como norma vigente a partir del 06/08/2006, es de nuclear importancia para comprender el tratamiento que a partir de esa fecha corresponde dar a los decretos del Poder Ejecutivo dictados por delegación legislativa, los cuales, a partir de entonces, si bien mantienen la fuerza ejecutoria desde su dictado, se encuentran sometidos al control posterior por parte de la autoridad delegante, el Congreso de la Nación. Es una norma central, que concilia los dos valores en juego: la eficacia de la administración y el principio de legalidad

La C.S.J.N. tiene dicho que “*Las normas de la Constitución y de toda ley, deben ser interpretadas en forma coherente, de manera que armonicen entre ellas y no traben el eficaz y justo desempeño de los poderes atribuidos al Estado para el cumplimiento de sus fines, del modo más beneficioso para la comunidad*...”. (CSJN, 1956/04/23: Grisolía, Francisco M. LL, 82, 690) (el subrayado me pertenece).

En el caso de autos, y toda vez que -como se expondrá en los puntos siguientes- el Congreso de la Nación procedió a la ratificación legislativa del Decreto 793/2018, en consecuencia, no se ha producido la vulnerabilidad al principio de legalidad o reserva de ley en materia tributaria planteada por la parte apelante.

VIII.- Que en relación al planteo de la recurrente en cuanto a que el decreto 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable y que recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley 27.467 que lo validó recién a partir del día 13/12/18 (sic), corresponde tener presente las siguientes consideraciones:

Corresponde en primer lugar efectuar una diferenciación y precisión conceptual: una cosa es establecer o fijar una alícuota de un tributo y otra muy distinta es “aprobar” o convalidar una alícuota ya fijada por un órgano competente (por delegación) pero sujeta a aprobación por parte del órgano delegante. Con respecto al primer supuesto, rige el principio de irretroactividad de la ley, es decir, la alícuota fijada solo rige desde su publicación, en cambio, en el segundo supuesto, la alícuota rige desde el dictado de la norma aprobada y no desde su aprobación.

Se trata de normas “condicionadas” o “ad referendum” de su aprobación por parte del órgano delegante investido con tal competencia originaria, pero que gozan de plena fuerza ejecutoria desde su dictado.

El artículo 17 de la ley 26.122, aplicable al caso de autos, establece precisamente que los decretos delegados dictados por el Poder Ejecutivo tienen plena vigencia de conformidad a lo establecido en el artículo 2º del Código Civil (actual Art. 5° del Código Civil y comercial de la Nación), es decir, que son plenamente válidos desde su dictado y publicación, mientras no sean rechazados por el Poder Legislativo.

En otros términos, los Decretos del Poder Ejecutivo, dictados en el ejercicio de facultades delegadas, gozan de plena validez y fuerza ejecutoria desde su dictado, y la misma se mantiene en tanto y en cuanto, el órgano delegante, el Congreso de la Nación, no proceda a su desaprobación o rechazo.

Aclarado ello, corresponde analizar si la aprobación expresa realizada por el Congreso de la Nación mediante la Ley de Presupuesto N° 27.467 resulta suficiente para convalidar la validez del Decreto 793/2018 entre los días

04/09/18 y 04/12/2018, toda vez que a partir de ahí y hasta el final del periodo de tiempo de fijación de las alícuotas (30/12/2020) nada se ha cuestionado.

Este punto es medular a los fines de comprender la controversia planteada. El recurrente no plantea la invalidez del Decreto "in totum" sino solo respecto del período de tiempo comprendido entre el día 04/09/18 y el 04/12/2018, por lo que se deduce, que la aprobación realizada por el Congreso de la Nación, a partir de ahí es suficiente, caso contrario se hubiera planteado su invalidez absoluta.

En otros términos, la parte no cuestiona que la aprobación del Congreso mediante la Ley 27.467 es nula por no haber seguido los procedimientos formales de la ley 26.122, sino que solamente plantea que su aprobación no puede ser retroactiva, lo que nos conduce nuevamente al punto previo ya analizado y resuelto por el artículo 17 de la ley 26.122.

Pero si existieran dudas sobre la interpretación respecto de la fecha de vigencia de las alícuotas, la misma ha quedado expresamente aclarada en el art. 82 de la ley 27.467 que expresamente dispone: "*ARTÍCULO 82.- Sin perjuicio de lo previsto en el artículo anterior, mantendrán su validez y vigencia los decretos … y 793 del 3 de septiembre de 2018 y sus modificaciones, como así también toda otra norma vigente que se haya dictado en el marco de aquellas facultades.*" (las negritas me corresponden).

Es decir, que el Congreso de la Nación expresamente "mantuvo" la validez y vigencia del Decreto 793/18 desde su dictado y publicación ocurrida con fecha 04/09/2018.

Con respecto al argumento de que la aprobación del Congreso mediante la ley 27.467 no tendría efecto convalidante toda vez que no se ajusta al procedimiento instaurado por la ley 26.122, debe tenerse presente que la Ley de Presupuesto de la Nación, habitualmente denominada "ley de leyes", tiene precisamente por función establecer las pautas de recaudación, entre ellas, los derechos de exportación, que van a solventar -entre muchos otros- los gastos de la nación.

En definitiva, se ha cumplido (dentro de un plazo razonable: 3 meses) con la finalidad procurada por la ley 26.122, esto es, que el Congreso de la Nación apruebe lo actuado en el marco de las facultades delegadas.

En este punto debe tenerse presente que el artículo 18 de la ley 26.122 prevé la intervención de oficio del Congreso de la Nación ante la falta de comunicación por parte del Poder Ejecutivo, por lo que el Congreso se encontraba claramente habilitado para intervenir y convalidar lo actuado.

Además de ello, el legislador reiteró nuevamente la integra aprobación del Decreto N° 793/18 en el artículo 54 de la ley 27.541 (Ley de solidaridad social y reactivación productiva en el marco de la emergencia pública), en donde, también fijó un tope arancelario máximo (33 % del valor imponible o del precio oficial FOB) por lo que la voluntad del legislador en este sentido es indubitable.

Que en este mismo sentido, con fecha 26/04/2022, este Tribunal Fiscal 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 1°.- … ARTICULO 2°.- … 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”.

Por todo lo expuesto, no corresponde hacer lugar a la nulidad del Decreto N° 793/2018 planteada por la parte recurrente.

IX.- Por último, corresponde aclarar que no es factible extender -como lo solicita la parte actora- al presente caso la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente Camaronera Patagónica S.A. (Fallos 337:388) toda vez que dicha causa trata de hechos acaecidos en el año 2002 y en consecuencia, el plexo jurídico (subsistema jurídico) y sus circunstancias concomitantes, difieren sustancialmente de las que rodean el presente caso, en donde el Poder Legislativo ha declarado vigentes las facultades delegadas (Ley 26.939), previsto su intervención “a posteriori” del dictado el Decreto Delegado (Ley 26.122) y producida la convalidación legislativa (Leyes 27.467 y 27.541) de las alícuotas establecidas por el Poder Ejecutivo, así como los parámetros utilizados para cuantificarlas, estableciendo asimismo, sus topes máximos.

X.- En relación a las costas, y atento que el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha posterior a la interposición del presente recurso, 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- entre muchas otras).

Que por ello, **VOTO por:**

Confirmar la Resolución RESOL-2020-9-E-AFIP-ADCAOL#SDGOAI en cuanto dispuso rechazar los pedidos de devolución de derechos de exportación formulados por la firma **PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA**. Costas por su orden.

La Dra. Cora M. Musso dijo:

Que adhiero a lo resuelto por el Dr.Juarez, 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, expuesta en mi VOTO del mencionado Fallo Plenario.

El Dr. Soria dijo:

Adhiero al voto del Dr. Juárez en cuanto aplica la doctrina legal del punto 3 del Fallo Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado el 26.04.22. en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” y confirma la resolución aduanera apelada en autos.

Ello, sin perjuicio de dejar a salvo mi opinión, expresada en mi voto en el precedente de esta Sala E del 29.10.21, autos “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A.” (EX2020-24698973-APN-SGASAD#TFN) donde se tratan los argumentos expuestos por las partes 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, considero que correspondería declarar que el decreto 793/2018, entre el 04.09.18 y el 04.12.18, es nulo de nulidad absoluta e insanable (art. 76 y 99 inc. 3 de la Constitución); hacer lugar a la repetición por la suma de doscientos treinta y ocho mil seiscientos cincuenta y cinco con 57/100 ($ 238.655,57) e imponer las costas a la Aduana.

Que en virtud del acuerdo que antecede, se resuelve:

Confirmar la Resolución RESOL-2020-9-E-AFIP-ADCAOL#SDGOAI en cuanto dispuso rechazar los pedidos de devolución de derechos de exportación formulados por la firma **PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA**. Costas por su orden.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.25 13:03:06 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.25 14:53:20 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.25 15:09:44 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.25 15:09:45 -03:00