República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-95898429-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 12 de Septiembre de 2022

Referencia: -SENTENCIA- EX-2021-10517120-APN-SGASAD#TFN (Compañía General de Combustibles S.A.)

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Cora M. Musso, Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrada en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2021-10517120-APN-SGASAD#TFN (Compañía General de Combustibles S.A.)**

La Dra. Cora M. Musso dijo:

I.- Que la firma **"Compañía General de Combustibles S.A."**, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la **Resolución 51/2020 (AD RIGA)** de fecha 17/12/20, dictada por el Administrador de la Aduana de Río Gallegos, en el **Expte. SIGEA 13289-1678-2019**, en cuanto deniega la repetición de la suma abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el Decreto Nro. 793/2018, en relación al **Permiso de Embarque 18048ES02000027D (Provisorio) y 19048EC08000003L (Definitivo)**. Hace referencia a los antecedentes de la causa, señalando que su mandante se vio obligada a abonar la suma de PESOS UN MILLÓN QUINIENTOS SETENTA Y UN MIL DOSCIENTOS TRES CON 04/100 ($ 1.571.203,04) en concepto de Derechos de Exportación, en atención a lo dispuesto por el Decreto 793/18, resultando, dicho cobro, a su entender, arbitrario, ilegítimo e inconstitucional. En primer lugar, rechaza el argumento aduanero referido a la falta de reserva al realizarse el pago de los derechos, indicada en la resolución, señalando que el art. 1069 del CA es claro al señalar que son susceptibles de repetición los pagos efectuados en forma espontánea y los pagos efectuados a requerimiento del servicio aduanero, destacando que la doctrina, recepta el criterio de la repetición de lo pagado sin causa, sustentado en el derecho natural de que nadie debe enriquecerse sin causa; de lo que se deriva que no debe formalizarse el pago "bajo reserva" que pretende el juez administrativo, por lo que solicita se revoque la sentencia en cuanto pretende el pago bajo protesto como paso ineludible para acceder a la repetición.

Agrega que mediante el dictado del citado Decreto se 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), invocando, a su respecto, el art. 99, inc. 1 y 2, de la Constitución Nacional y el art. 755, del CA. Agrega que si bien en los considerandos del citado decreto –y en el dictamen jurídico que sustenta la resolución apelada- 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), 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 aquí cuestionado, entonces, no es un mero reglamento, sino que opera como el antiguamente denominado reglamento delegado (autorizado a partir de la doctrina sentada por la Corte en Delfino-Mouviel- Cocchia que admitió la delegación impropia) y que tenía sustento en el antiguo art. 86, inc. 2 de la Constitución Nacional 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 Nro. 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", pero omite considerar, no sólo 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 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. Por todo ello analiza 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 al mismo mencionando Jurisprudencia de la C.S.J.N, considerando que es indudable 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; ya 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 Nº 11/02, pero tampoco desconoce que allí, la Corte señaló que, en el Código Aduanero 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 Nro. 793/18 no resiste el test de constitucionalidad, en tanto se excede en sus facultades y regula materias prohibidas por la Constitución, y 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 Patagónica". Expresa que el decreto Nro. 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 el permiso de embarque aquí involucrado se oficializó 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 fijado 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, de Bahía Blanca y de Mendoza. Hace referencia a la facultad de este Tribunal Fiscal para dictar la inconstitucionalidad de la norma, argumentando que si bien es cierto que el artículo 1164 del Código Aduanero le impide, en principio, a los integrantes del Excmo. Tribunal pronunciarse sobre la falta de validez constitucional de una norma tributaria o aduanera, se lo permite, en tanto la Corte hubiere declarado la inconstitucionalidad de las mismas. Por todo ello solicita que se aplique la doctrina sentada por la C.S.J.N 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 la 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 Nacional la ratificó. Cita Jurisprudencia de este Tribunal Fiscal de la Nación y peticiona que por todas las consideraciones aquí expuestas, se declare la inconstitucionalidad o ilegitimidad del Decreto Nº 793/18, en tanto, reitera, es una norma inválida que recién pudo haber generado efectos a partir de su ratificación legislativa por el Congreso Nacional. Finalmente ofrece prueba, hace 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.- 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. 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: artículos 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". Particularmente sostiene que, en el citado fallo, la Corte Suprema de Justicia de la Nación sostuvo la validez del art.755 C.A. y la delegación legislativa reglamentaria para el caso de los derechos de exportación.- Asimismo sostiene que, al momento de la entrada en vigencia

la Resolución cuestionada en el mencionado fallo, aún no había sido dictada la Ley N° 26.122 que aprobó el procedimiento para regular los decretos de necesidad y urgencia por delegación legislativa y de promulgación parcial de leyes dictadas por el Poder Ejecutivo, afirmando que el Decreto 793/18 tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, puesto que sostiene que la citada norma no ha sido rechazada en los términos del art.24 de la Ley 26122, sino por el contrario, el art.82 de la Ley 27.467 mantuvo su validez y vigencia, la cual ha sido ratificada por la ley 27541 en su art.54.- Cita Jurisprudencia de este Tribunal Fiscal de la Nación en los autos caratulados "TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANA s/ Recurso de apelación", expediente N° 38.422-A como así también los más recientes precedentes jurisprudenciales relativos al citado Decreto Nro. 793/2018, que le dieron razón a su mandante, entre otros el fallo dictado por la Sala "G", en los autos caratulados "PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. C/ D.G.A. S/ APELACIÓN, Expediente N° EX-2020-15395348--APN-SGASAD#TFN, del 18/02/2021, que cita y da por reproducidos. 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. Hace referencia a la falta de legitimación activa por considerar que la actora en ningún momento durante la tramitación de la actuación administrativa demostró no haber trasladado el costo de los derechos a los terceros involucrados en la operación de compraventa de la mercadería exportada y ni siquiera, como es usual en estos casos, acompañó a las actuaciones certificación contable alguna con la pretensión de acreditar la absorción de costos por parte de la compañía. 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. Manifiesta que, en caso de que se haga lugar a la repetición solicitada, correspondería aplicar el Fallo "Cencosud" y respecto a los intereses reclamados por la contraria, solicita se aplique lo previsto por los artículos 811 y 812 del C.A. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del Caso Federal y pide que oportunamente se rechace la apelación intentada, confirmándose la resolución apelada, con expresa imposición de costas.

III.- Que con fecha 30/08/2022 se elevan los autos a la Sala "E" y se los pasa a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas **SIGEA 13289-1678-2019** se inician (fs.1/2) con el recurso interpuesto por la firma "Compañía General de Combustibles S.A" el **01/02/2019**, mediante el cual solicita la devolución de la suma de U$S1.314,64 en concepto de derechos de exportación con relación a la destinación **18048ES02000027D (provisorio)** oficializada el **04/12/2018**, cuya copia se acompaña a fs.10 y **19048EC08000003L (definitiva)** oficializada el **11/01/2019** , cuya copia se acompaña a fs. 11/12. A fs. 13/14 se glosan las facturas de exportación y a fs. 15 constancia de pago por transferencia electrónica. A fs. 16, con fecha 06/03/2019, se tiene por presentada a la exportadora y previo a continuar con el trámite de la causa, se remiten los autos a la Sección Económica y Financiera y a la Sección Ex Ante. A fs. 17 obra el identificador de la liquidación 19 048 LMAN 000011 U. A fs. 18/21 con fecha **13/02/2020**, mediante el **SIGEA 19144-3526-2020** la exportadora vuelve a solicitar la repetición de los derechos de exportación abonados en relación a las mismas destinaciones, por la suma **de U$S 42.117,7**6. A fs. 32 con fecha 02/03/2020 nuevamente se remiten los autos a la Sección Económica y Financiera y a la Sección Ex Ante. A fs. 36 mediante la Nota 56/20 (EX ANTE) se determina que la fecha para los intereses es 01/02/219 y se señala que el exportador ha reiterado la solicitud de repetición por lo que se emite informe para ambas actuaciones, se aconseja dar curso a la solicitud de repetición y manifiesta que no se encuentra facultada la DGA para declarar la inconstitucionalidad del Dto. 793/2018. A fs 40/49 se agrega el Dictamen Jurídico 34/2020 y a fs. 50/59 se dicta la Resolución 51/2020 que se apela en autos.-

V.- Que corresponde resolver en la causa si la resolución **51/2020 (AD RIGA),** en cuanto dispuso no hacer lugar a la devolución de la suma pretendida por la firma Compañía General de Combustibles S.A. en concepto de derechos de exportación abonados con relación al PE **18048ES02000027D** (provisorio) oficializado el **04/12/2018** y **19048EC08000003L** (definitivo) oficializado el **11/01/2019**; se ajusta a derecho.

Que cabe señalar que por el referido permiso 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 y señala que el cobro de los derechos de exportación involucrados en la causa ha sido arbitrario, ilegítimo e inconstitucional, señalando expresamente que al momento del dictado y publicación del aludido Decreto no existía ninguna ley que permitiera gravar la exportación para consumo con las pautas tributarias correspondientes, de conformidad a lo establecido por la Constitución Nacional y la Jurisprudencia, en franca violación al principio constitucional de Legalidad Tributaria. Sostiene que en el caso resulta aplicable el criterio de la CSJN sentado en la causa "Camaronera Patagónica" de fecha 15/04/14, en el que se declaró expresamente que una ley no puede convalidar con efectos retroactivos una norma administrativa que por nuestra Constitución es considerada nula de nulidad absoluta, resultando en consecuencia el derecho de exportación válido recién a partir de entrada en vigor de la ley y no con anterioridad.

Que la representación fiscal rechaza que en el caso resulte de aplicación el criterio expuesto por la CSJN en la causa "Camaronera", invocando lo sentenciado en los autos caratulados "TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANA s/ Recurso de apelación", expediente N° 38.422-A y en otros precedentes jurisprudenciales relativos al citado Decreto Nro. 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 C.A., que cita y transcribe. Finalmente hace referencia a la falta de legitimación activa de la recurrente destacando que la exportadora en ningún momento demostró no haber trasladado el costo de los derechos a los terceros involucrados en la operación de compraventa de la mercadería exportada.

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 en primer término cabe desestimar el planteo de falta de legitimación invocado por la representación fiscal, toda vez que surge manifiesto del PE involucrado en la causa que fue la recurrente quien documentó y abonó los derechos de exportación que en la causa se cuestionan, debiendo tenerse en consideración además que las mencionadas afirmaciones no han sido probadas por el fisco nacional.

Que en segundo término cabe señalar que conforme con lo dispuesto en el artículo 1164 del C.A. el Tribunal Fiscal 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, motivo por el cual siendo ello así, si no existe pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, correspondería rechazar el planteo de inconstitucionalidad efectuado por la recurrente y por el contrario, si existen pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el Tribunal Fiscal deberá aplicar la solución adoptada en esas decisiones.

Que la redacción del artículo 1164 del C.A. al señalar que "podrá seguir la interpretación", no significa que resulte optativo para el Tribunal tomar ese criterio o establecer uno distinto. A mi entender el término "podrá" solo fue utilizado para establecer la excepción a la regla general, pero los pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, no pueden ser soslayados por este Tribunal Fiscal.

En este punto resulta pertinente reproducir el criterio establecido por la Corte Suprema y por razones de brevedad transcribiré las citas que la Dra. Catalina García Vizcaíno, realiza en la página 459 de su libro: "El Procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Nación y sus Instancias Inferiores y Superiores". En homenaje a los cincuenta años del Tribunal Fiscal de la Nación. (2 da. Edición –Abeledo Perrot, 2011). "La Corte ha sostenido que pese a que "solo decide en los procesos concretos que le son sometidos y su fallo no resulta obligatorio para casos análogos, los jueces inferiores tienen el deber de conformar sus decisiones a aquéllas (...). De esa doctrina y de Fallos 212:51 y 160 emana la consecuencia de que carecen de fundamentos las sentencias de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos argumentos que justifiquen modificar la posición sentada por el Tribunal, en su carácter de intérprete

supremo de la Constitución y de las leyes dictadas en su consecuencia(...) especialmente en supuestos como el presente, en el cual dicha posición ha sido expresamente invocada por el apelante" (Corte Sup. 4/7/1985 "Incidente de prescripción Cerámica San Lorenzo" (Fallos 307:1094 y sus citas). Ello es así por cuanto, por disposición de la Constitución Nacional y de la correspondiente ley reglamentaria, la Corte Suprema tiene autoridad definitiva para la justicia de toda la República (art. 100, CN [actualmente art. 116 según la reforma de 1994], y art 14, Ley 48 Fallos 212:51). Que, por otra parte la Corte Suprema ha expresado en forma contundente que el desconocimiento de las pautas dadas por ella en sus pronunciamientos basta para descalificar las sentencias emanadas de tribunales inferiores, "pues la ausencia de argumentos que permitan determinar el criterio seguido para prescindir de la doctrina jurisprudencial de la Corte aplicable al caso importa una decisiva carencia de fundamentación que vicia la sentencia como acto jurisdiccional (30/6/1999 "Garcia Sixto E" LL1999-E-352)". Cabe concluir entonces que en cada caso el Tribunal Fiscal deberá examinar si la Corte Suprema de Justicia de la Nación se ha pronunciado en causas análogas. (ver mi voto en la causa 39.154-A "Transportadora de Gas del Sur SA" (2/12/2019 entre otras) en la que se rechazó una repetición por haber considerado que existía una ley expresa y que la Corte no se había pronunciado en contra de su validez).

Que en lo relativo a que en los términos del art 755 del Código Aduanero el Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, cabe señalar que La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha ratificado el carácter tributario de los derechos de exportación y de importación, establecidos por el Código Aduanero. En la división tripartita tradicional los ubicó como "impuestos", como la generalidad de la doctrina., con la excepción de Juan Carlos Luqui quien afirma el carácter tributario de los derechos, ubicándolos como un gravamen diferente de los impuestos. Pero en cualquier caso y para todos, siempre se aplica el principio de legalidad (arts. 4, 17 y 75 inc. 1 de la Constitución Nacional). La misma Corte Suprema ha reconocido la validez de las leyes que delegan en el Poder Ejecutivo la facultad de reglamentar o completar algunos aspectos para posibilitar la aplicación de las leyes tributarias, siempre que en la ley estén precisados los casos y situaciones en que el Poder Administrador ejercerá esa facultad de modo de no vulnerar el artículo 76 de la Constitución Nacional.

Que después de la reforma constitucional del año 1994, la Corte afirmó respecto de distintos tributos, que resulta inválida la delegación legislativa que no establece escalas para determinar los importes o alícuotas, sin fijar al respecto límite o pauta alguna ni una clara política legislativa para el ejercicio de tal atribución (criterio de Fallos 316:2329; 318:1154; 319:3400; 321:336; 323:3770; 326:4251).

En el caso de los derechos de exportación y a las facultades establecidas por el artículo 755 del Código Aduanero, la CSJN aplicó los mismos principios mencionados en la sentencia dictada el 15 de abril de 2014 en la causa " Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo". Ha sostenido que el Congreso no ha previsto cual es la alícuota aplicable ni siquiera mediante mínimos o máximos. Sostuvo que el silencio de la ley sobre el tema, coloca a las normas dictadas en su exclusivo amparo "a extramuros de los principios constitucionales". Reitera en la sentencia que resulta admisible que el Congreso atribuya al Poder Ejecutivo ciertas facultades circunscriptas al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, es decir, autorizar, elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y cuando se fijen pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa. Si bien el caso citado se refería a la resolución 11/2002 del Ministerio de Economía, la situación es análoga a la que se presenta con el Decreto 793/2018 y en consecuencia corresponde aplicar la jurisprudencia de la Corte Suprema citada, que ha seguido en la materia los principios que venía sustentando de manera inalterable desde Fallos 316:2329.

Que por lo expuesto considero que debe aplicarse lo resuelto por la Corte Suprema, en razón de que no puede considerarse que se trate de un criterio aislado o circunstancial, sino por el contrario se trata de una jurisprudencia pacífica.

Que en síntesis, por aplicación de los principios sentados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el Tribunal Fiscal no debe considerar válidos los derechos de exportación cuyas alícuotas se hayan establecido por normas dictadas por el Poder Ejecutivo; la Jefatura de Gabinete o cualquier organismo administrativo, que tengan fundamento exclusivo en el artículo 755 del Código Aduanero.

Que el Decreto Nro. 793/18, del 4/09/2018, se funda en el artículo 99 incisos 1 y 2 de la Constitución Nacional y en el artículo 755 del Código Aduanero. La norma constitucional invocada reconoce que el Poder Ejecutivo: 1. Es el jefe supremo de la Nación, jefe del gobierno y responsable político de la administración general del país, 2. Expide las instrucciones y reglamentos que sean necesarios para la ejecución de las leyes de la Nación, cuidando de no alterar su espíritu con excepciones reglamentarias.

El inciso 1 del artículo 99 citado debe interpretarse correlativamente con el inciso 3 y el artículo 76 de la Constitución Nacional, que expresamente impiden al Poder Ejecutivo Nacional dictar disposiciones de naturaleza tributaria. En cuanto al inciso 2 supone la vigencia de una ley en materia tributaria, que le permita dictar las normas necesarias para la ejecución de una ley. En el caso concreto, la invocación al artículo 755 del Código Aduanero no lo faculta para establecer las alícuotas tributarias si no existe otra ley que en palabras de la Corte Suprema de Justicia de la Nación haya establecido escalas para determinar los importes o alícuotas, con límites expresos y una clara política legislativa para el ejercicio de tal atribución.

Que en consecuencia considero que por aplicación de los principios establecidos por la Corte Suprema en causas análogas, el Tribunal Fiscal debe declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en las acciones de repetición de los derechos de exportación pagados durante el período en que no existió una ratificación legislativa, es decir, desde el 4/9/2018 hasta la entrada en vigencia de la ley 27.467 que los ratificó. Dicha ratificación solo rige para las exportaciones registradas ante la Dirección General de Aduanas a partir del 4/12/2018 y carece de efectos retroactivos, tal como lo tiene resuelto la Corte Suprema de Justicia de la Nación en causas análogas de naturaleza tributaria (Camaronera Patagónica citada y Kupchik, Fallos 321:366, entre muchos otros).

VI.-Que atento que el PE motivo de autos fue oficializado el día 4/12/2018, que es la fecha de vigencia de la ley 27.467 por la que, por el art. 82 ratifica el Dto 793/18, corresponde confirmar la resolución apelada.

Que cabe señalar que con fecha 26/04/2022, 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 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”.-

VII.- Que en atención a la fecha de oficialización del PE (4/12/18) y que por la cuestión de autos, este Tribunal dictó el Fallo Plenario referido en el considerando anterior, resulta procedente imponer las costas por su orden (cfme doct Sala “E” in re “Molinos Río de la Plata SA” del 16/11/00 y CNACAF, Sala IV “Nestlé Argentina SA” 7/10/04 (TFN 15197-A).

POR ello VOTO por:

Confirmar la **Resolución n° 51/2020 (AD RIGA)** en cuanto rechaza la devolución de derechos de exportación, con costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiere a lo resuelto por la Dra. Musso, en cuanto confirma la **Resolución 51/2020 (AD RIGA)**, dictada por el Administrador de la Aduana de Rio Gallegos, en el **Expte. SIGEA Nro. 13289-1678-2019**, por la que se dispuso rechazar el pedido de devolución efectuado por la recurrente respecto de los derechos de exportación abonados en los términos del

Decreto Nro. 793/2018, mediante el **Permiso de Embarque Provisorio Nro. 18048ES02000027D (**oficializado el 04/12/2018 –el mismo día de la publicación de la ley 27.467-**) y el Permiso de Embarque Definitivo Nro. 19048EC08000003L** (oficializado con fecha 11/01/2019), imponiendo las costas por su orden. Ello, por aplicación de la doctrina legal (art 151 de la ley 11.683) 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"*, con fundamento en los argumentos allí expuestos.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Musso.

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

Confirmar la **resolución n° 51/2020 (AD RIGA)** en cuanto rechaza la devolución de derechos de exportación, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, oportunamente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.12 11:33:34 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.12 12:11:37 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.12 12:11:37 -03:00