República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-112565757-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 22 de Septiembre de 2023

Referencia: SENTENCIA - SALA E - Expte N° 30.914-A - "ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA. c/DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/RECURSO DE APELACIÓN"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria (por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación), con la presidencia del Vocal nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA. c/DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/RECURSO DE APELACIÓN"**; **Expediente N° 30.914-A.**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que a fs. 24-30vta. la Asociación de Cooperativas Argentinas Coop Ltda, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 51/2012 (AD BABL) de fecha 24/02/2012, rectificada por Resolución N° 127/2012 (AD BABL) de fecha 21/03/2012, dictada por el Administrador de la Aduana de Bahía Blanca en la Actuación N° 14930-10-2008, mediante la cual se dispuso declarar abstracta la cuestión de fondo que diera origen al procedimiento de impugnación incoado contra el Cargo N° 31/08, no haciendo lugar a la solicitud de eximición del pago de los intereses e intimando al pago de la suma U$S 66.062,90 por dicho concepto. En primer término, plantea la excepción de litispendencia invocando lo normado en los arts. 1145 inciso 1) y art. 1149 inciso 2) apartado d) del C.A. Manifiesta que ha interpuesto acción declarativa de certeza ante el Juzgado Federal N° 1 de Rosario en los autos caratulados "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA c/ESTADO NACIONAL —DGA-ONCCA-S/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA" Expte N° 86.158, contra la Administración Nacional de Aduanas y la ONCCA, a efectos de que se declare la inaplicabilidad por inconstitucionalidad de la Ley 26.351, el Decreto 764/08 y de las Resoluciones ONCCA 543/08, 1487/08 y 1898/08. Aduce que en virtud de que a la fecha de la interposición del recurso de apelación que originara los presentes autos, no se ha dictado sentencia en la citada causa, resulta innegable la existencia de otro juicio pendiente donde concurren las mismas partes, se da el mismo objeto litigioso y la misma causa, motivo por el cual plantea la excepción de litispendencia. Asimismo, opone excepción de nulidad de la resolución recurrida, argumentando que en el expediente en el que tramita la acción declarativa de certeza se dispuso hacer lugar al

pedido de medida cautelar, ordenándose a la Administración General de Aduanas abstenerse de aplicar y/o notificar y/o dar trámite de cargos aduaneros y/o cualquier otra medida tendiente a hacer efectiva la Ley 26.351, el Decreto 764/08 y las Resoluciones 543/08, 1487/08 y 1898/08 de la ONCCA por los cuales se pretendiera exigir el pago de derechos de exportación o sus diferencias, hasta que la ONCCA resolviera el recurso de reconsideración interpuesto por la actora. Indica que si bien el referido recurso ha sido resuelto, contra dicha resolución interpuso recurso de Alzada, no existiendo hasta el momento del inicio de la presente causa, resolución firme al respecto. Sostiene que la resolución aquí apelada es nula dado que se alza contra una resolución judicial firme, desconociéndola y desobedeciéndola en flagrante violación de una medida cautelar dictada por un Juez Federal. Se agravia de la resolución aduanera en cuanto se indica en la misma que habría "conformado" el pago del capital de los cargos y señala que si bien se ha abonado dicho capital, lo ha hecho a requerimiento fiscal bajo protesto e indicándose claramente mediante nota que el mismo no implicaba el reconocimiento ni desistimiento de derecho alguno. Asimismo, se agravia de la resolución recurrida en cuanto dispone rechazar la impugnación planteada contra los intereses vinculados al Cargo N° 31/08, señalando que tal rechazo carece de apoyatura jurídica. Aduce que los cargos son manifiestamente improcedentes, arbitrarios e incorrectos por lo que solicita que se dejen sin efecto tanto en concepto de capital como en concepto de intereses. Sostiene que la resolución apelada carece de sustento al omitir considerar que la Asociación de Cooperativas presentó la DJVE 07 001 DJVE 004520 Z en legal tiempo y forma, abonando la alícuota de derechos de exportación vigente a la fecha de cierre de venta. Hace referencia al régimen de la Ley 21.453 y alude a lo normado por la Ley 26.531. Manifiesta que el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución ONCCA 1487/08 tramita bajo el expediente S01: 0285625/08 caratulado "Recurso contra Resolución Nro 1487/08" y que en el mismo ha dejado demostrada la inconstitucionalidad de la Ley 26.351 por pretender desconocer el régimen de la Ley 21.453 e intentar cambiar el régimen tributario en forma retroactiva, con posterioridad a la presentación de la Declaración Jurada de Venta al Exterior. Indica que también planteó la inconstitucionalidad de la Res ONCCA 543/08 y el Decreto 764/08 en cuanto establecen la aplicación retroactiva de la Ley 26.351. Sostiene que ha demostrado que es infundado el Anexo 1 de la Resolución ONCCA 1487/08 toda vez que detentaba la adquisición o tenencia de la mercadería cuestionada en los términos y condiciones de la Ley 26.351. Alude a las particularidades de la operatoria que realiza para la exportación de la mercadería en trato. Arguye que los intereses a cuyo pago se intima son improcedentes, confiscatorios y arbitrarios, reiterando que la Aduana omitió acatar la decisión judicial dispuesta coma medida cautelar. Sostiene que para que proceda la liquidación de intereses debe existir una mora imputable subjetivamente al contribuyente y en la causa no se ha determinado con exactitud por resolución firme el monto a abonar, no existiendo de este modo el quantum a pagar y por ende el elemento subjetivo indispensable para que la mora sea imputable a la exportadora, más aún cuando el pago de la totalidad de los intereses pretendidos por la Aduana pueda producir una seria perturbación financiera a la Asociación. Cita jurisprudencia. Refiere a lo normado en la Resolución AFIP N° 3271/12 y en el art. 899 del CA. Ofrece prueba. Formula reserva del Caso Federal. Solicita se tengan por interpuestas las excepciones planteadas, o en su caso, se deje sin efecto la resolución apelada.

II.- Que a fs. 47-61vta. la Representación Fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Alude a los hechos que originaron la causa y sostiene que contrariamente a lo indicado por la actora no puede entenderse a la resolución apelada como un acto de ejecución. Contesta los agravios esgrimidos por la recurrente. Refiere a los efectos que a su entender ha generado el pago acreditado a fs. 38-39 de las actuaciones administrativas y alude a lo normado en los arts. 776 y 777 del C.A. En cuanto a los intereses que se le reclaman a la recurrente, cita jurisprudencia y alude a lo dispuesto en los arts. 794 y 795 del C.A. Rechaza los planteos de inconstitucionalidad, litispendencia y nulidad formulados por la recurrente. Alude a las normas de aplicación al caso y cita jurisprudencia y doctrina. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas involucradas. Formula reserva del Caso Federal. Solicita se rechacen las excepciones opuestas, o en su caso, se confirme la resolución aduanera, con

costas.

III.- Que a fs. 62 se difiere el tratamiento de las excepciones de litispendencia y nulidad planteadas por la actora, junto con el fondo y se abre la causa a prueba ordenándose el libramiento de oficios al Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca (ex ONCCA) y al Juzgado Federal N° 1 de Rosario. A fs. 94-177 se agrega la contestación del oficio del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca, la que adjunta copia certificada del Expediente Nro. S01:0285625/08 caratulado "Recurso contra Resolución Nro 1487/08". A fs. 91 se ordena librar un nuevo oficio al Juzgado Federal N° 1 de Rosario a fin de que acompañe copia certificada del pronunciamiento de fecha 7/12/12 dictado en los autos "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS .COOP LTDA c/ESTADO NACIONAL -DGA-ONCCA- S/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA" Expte N° 86.158, el que se agrega a fs. 204-207. A fs. 212 se agrega copia certificada de la respuesta brindada por la Cámara Federal de Apelaciones de Rosario mediante la cual se informa que en el Expte N° 86.158 caratulado "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA c/ESTADO NACIONAL -DGA-ONCCA- S/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA" se encuentra pendiente de resolución la apelación interpuesta por el Estado Nacional contra el fallo del 7/12/2012. A fs. 213, en virtud de la respuesta de la Cámara de Apelaciones de Rosario se ordena la suspensión de los plazos procesales, hasta tanto acredite la actora que ha recaído sentencia en la citada causa. A fs. 220 se ordena a la actora librar nuevo oficio a la Cámara Federal de Apelaciones de Rosario a fin de que informe si ha recaído sentencia definitiva en la causa mencionada precedentemente. A fs. 233-245 se incorporan copias de la sentencia recaída en la causa "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA e/ESTADO NACIONAL -DGA-ONCCA- S/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA" Expte Nro. 86.158 y sus respectivas aclaratorias. A fs. 247 se ordena librar un nuevo oficio al Juzgado Federal N° 1 de Rosario a fin de que informe si dicha sentencia se encuentra firme. A fs. 252-287 la actora acompaña copia de la sentencia de fecha 3/3/17 dictada por la Sala B de la Cámara, en la mencionada causa. A fs. 311-343 la recurrente acompaña las sentencias dictadas por el Juzgado Federal N° 1 de Rosario, la Cámara de Apelaciones de Rosario y por la Corte Suprema de Justicia de la Nación. A fs. 375 se certifica la prueba producida. A fs. 376 se reanudan los plazos procesales, se declara cerrado el período probatorio y se elevan los autos a la Sala “E”. A fs. 380 se ponen los autos para alegar. A fs. 384-386 obra el alegato de la actora y a fs. 387-390 el del Fisco Nacional. A fs. 392 se dicta el llamado de autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas N° 14930-10-2008 se inician a fs. 1-3 con la impugnación planteada por la actora, en fecha 12/11/08, contra el Cargo N° 31/08 emitido por la Aduana de Bahía Blanca. A fs. 10 se tiene por iniciado el procedimiento de impugnación contra el citado cargo. A fs. 14-15 ref. obra copia del Informe Técnico N° 75/08 (SE FEBB) mediante el cual se informa que se efectua el cargo suplementario por la diferencia en el pago de los derechos de exportación de la destinación N° 08 003 EC01 003298 M vinculado a la DJVE 07 001 DJVE 002520Z (DJVE SAGPYA 00065195). A fs. 17-18 ref. se agrega el Cargo N° 31/08 formulado por la suma de U$S 77.935.- con relación al PE 08 003 EC01 003298M, notificado a la exportadora el día 30/10/2008 -ver fs. 13 y 16-. A fs. 19 se glosa la carpeta contenedora de la Destinación N° 08 003 EC01 003298 M. A fs. 38-39 ref. se glosa la LMAN 11 003 LMAN 015295 A que da cuenta del pago efectuado por la suma de U$S 77.935. A fs. 21 se ordena el libramiento de oficios a la ONCAA a fin de que remita copias de los recursos de reconsideración interpuestos contra las Resoluciones N° 1487/08 y 1898/08 y el reclamo impropio interpuesto contra la Resolución N° 543/08. A fs. 32 obra carta documento enviada por la impugnante a la Aduana de Bahía Blanca mediante la cual notifican el dictado de los pronunciamientos judiciales de fechas 16/12/08 y 17/12/08 en la causa "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA e/ESTADO NACIONAL -DGA-ONCCA- S/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA" Expte Nro. 86.158. A fs. 34 obra oficio dirigido a la ONCCA mediante el cual el Administrador de la Aduana de Bahía Blanca solicita se informe sobre el estado del recurso de reconsideración, y para el caso que se haya resuelto si contra el mismo se interpuso recurso jerárquico.

Asimismo, le solicita informe si se ha recepcionado medida cautelar alguna. A fs. 37 la impugnante informa el estado del trámite de los recursos de reconsideración interpuestos contra las Resoluciones N° 1487/08 y 1898/08 y el reclamo impropio interpuesto contra la Resolución N° 543/08. A fs. 40-41 ref. obra presentación efectuada por la exportadora mediante la cual informa sobre el pago del Cargo N° 31/08, manteniendo la impugnación respecto de los intereres resarcitorios que integran la pretensión fiscal y solicitando su eximición. A fs. 42-47 se dicta la Resolución N° 51/2012 (AD BABL) mediante la cual se declara abstracta la cuestión de fondo que diera origen al procedimiento de impugnación toda vez que la exportadora efectuó el pago de la suma U$S 77.935.- en concepto de capital, no se hace lugar a la solicitud de eximición de los intereses y se intima al pago de U$S 57.516,03 por dicho concepto. A fs. 49-51 obra presentación de la exportadora mediante la cual plantea la nulidad de la Resolución N° 51/12 (AD BABL) toda vez que la considera violatoria de la medida cautelar dictada en la causa "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA e/ESTADO NACIONAL -DGA-ONCCA- S/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA" Expte Nro. 86.158. A fs. 57-55 se dicta la Resolución N° 127/12 (AD BABL) mediante la cual se rectifica el art. 3 de la Resolución N° 51/2012 (AD BABL) consignandose como monto adeudado en concepto de intereses a la suma de U$S 66.062,90. A fs. 59-62 obra Dictamen N° 42/12. A fs. 63-65 se dicta la Resolución N° 153/2012 (AD BABL) mediante la cual se rechaza el planteo de nulidad formulado por la impugnante por resultar extemporaneo y carente de fundamentación, y se confirma la resolución atacada. A fs. 66-67 la exportadora acredita la apelación ante este Tribunal, acompañando copia del F4.

V.- Que en razón de los agravios y manifestaciones vertidas por la recurrente corresponde, en primer término, resolver las excepciones de litispendencia y nulidad planteadas en autos.

Que surge de las actuaciones administrativas que la Aduana formuló el Cargo N° 31/08 en concepto de diferencia de derechos de exportación con relación al PE N° 08 003 EC01 003298 M vinculado a la DJVE 07 001 DJVE 002520Z (DJVE SAGPYA 00065195) mencionada en la Resolución N° 1487/08 mediante la cual la ONCCA informó a la Aduana que no se había acreditado la tenencia o la adquisición de la mercadería por ella amparada.

Que la actora sostiene que en la causa se da un supuesto de litispendencia, dado que al haber interpuesto acción declarativa de certeza ante el Juzgado Federal N° 1 de Rosario en los autos caratulados "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDÁ e/ESTADO NACIONAL - DGA-ONCCA- S/ACCION DECLARATIVA DE. CERTEZA" Expte N° 86.158, a efectos de que se declare la inaplicabilidad por inconstitucionalidad de la Ley N° 26.351, el Decreto N° 764/08 y las Resoluciones ONCCA 543/08, 1487/08 y 1898/08, que a la fecha de interposición de presente recurso no había sido resuelta, resulta innegable la existencia de otro juicio pendiente donde concurren las mismas partes, el mismo objeto litigioso y la misma causa. A ello agrega que a la fecha de la interposición del recurso de apelación que originara los presentes autos, no se había dictado sentencia en la causa mencionada precedentemente.

Que hay litispendencia cuando existe otro proceso pendiente entre las mismas partes, por la misma causa, que versa sobre el mismo objeto y que tramita ante un organismo jurisdiccional.

Que sólo por la existencia de la triple identidad de persona, de objeto y de causa resultaría procedente el planteo, evitándose de ese modo que una misma pretensión sea objeto de un doble conocimiento, lo que acarrearía la posibilidad de que sobre ella se dictaran sentencias contradictorias, y/o que una única situación de hecho o de derecho se juzgue por distintos procedimientos.

Que en razón de las constancias agregadas en la causa se ha podido verificar que, tal como la recurrente manifestara, efectivamente interpuso demanda de acción declarativa de certeza contra la DGA y la ONCCA con

el objeto de que se declare el cese de incertidumbre jurídica y la inaplicabilidad por inconstitucionalidad de la Ley N° 26.351, el Decreto N° 764/08 y las Resoluciones ONCCA N° 543/08, 1487/08 y 1898/08. Dicha demanda recayó ante el Juzgado Federal N° 1 de Rosario dando origen a los autos caratulados "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA e/ESTADO NACIONAL - DGA-ONCCA- SIACCION DECLARATIVA DE CERTEZA" Expte N° 86.158.

Que la apelante señala y ha quedado acreditado en autos, conforme surge de las copias certificadas acompañadas en la presente causa que la ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA promovió acción declarativa de inconstitucionalidad contra el Estado Nacional, Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) que tramitó mediante Expediente N° 86158/2008 caratulado "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA c/ESTADO NACIONAL – ONCA-DGA s/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD" ORDINARIO ante el Juzgado Federal N° 1 de Rosario, con anterioridad a la apelación ante este Tribunal Fiscal.

Que mediante sentencia de fecha 7/12/12 el Juez a cargo del Juzgado Federal N° 1 de Rosario resolvió hacer lugar a la medida cautelar solicitada por la ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS ordenando a la Dirección General de Aduanas y a todas las aduanas dependientes, a abstenerse de aplicar y/o notificar, y/o dar trámite a cargos aduaneros y/o cualquier otra medida tendiente a hacer efectiva la Ley N° 26.351, el Decreto N° 764/08 y las Resoluciones ONCAA N° 543/08, 1487/08 y 1898/08 en virtud de cuya aplicación se le exija el pago de derechos de exportación o sus diferencias, hasta que se dicte sentencia definitiva. (Ver fs. 204-207.)

Que la sentencia de primera instancia del 22/12/15 y sus aclaratorias de fechas 1/02/16 y 18/02/16, admitieron parcialmente la acción meramente declarativa interpuesta por la ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS y declararon la inaplicabilidad de los arts. 4 y 5 de la Ley 26.351 y del art. 2 del Decreto 764/2008 en cuanto establecen la aplicación retroactiva de sus disposiciones y la correspondiente inaplicabilidad de las mismas a la ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS respecto de las DJVE allí mencionadas, entre las que se encuentra la DJVE 07 001 DJVE 002520Z (DJVE SAGPYA 00065195) involucrada en autos. Asimismo, impuso las costas a la demandada. (Ver fs. 232-245)

Que el Juez de Primera Instancia para resolver considero… "que en materia tributaria debe respetarse la seguridad jurídica con rigurosidad ya que las modificaciones no pueden afectar situaciones ya consolidadas según la normativa anterior (como ocurre en el caso de autos) sobre todo cuando el principio rector es el principio de legalidad".

Que en este sentido expreso que ... "el principio de seguridad jurídica constituye una condición esencial para el desenvolvimiento de los negocios y celebración de actos jurídicos, ya que representa la previsión del impacto impositivo en los mismos. Dicha seguridad jurídica se vería gravemente vulnerada con la aplicación retroactiva de la ley 26.351, que ordenan los arts. 4 y 5 de la ley 26.351 y art. 2 del decreto 764/2008."

Que apelado dicho pronunciamiento por las demandadas, la Sala B de la Cámara Federal de Apelaciones de Rosario con fecha 3/3/17, resolvió confirmar parcialmente la sentencia del 22/12/15 y sus aclaratorias, en cuanto rechazo la falta de legitimación pasiva planteada por la DGA e hizo lugar a la demanda en lo que refiere a las DJVE registradas con anterioridad a la ley 26.351. Asimismo, revocó la sentencia respecto de las DJVE 71234 y 71236 que deberán cumplir con las exigencias establecidas en la ley 26.351 y sus normas complementarias, e impuso las costas a las recurrentes vencidas. (Ver fs. 252-284.)

Que contra dicha sentencia dedujo recurso extraordinario el Estado Nacional, el cual fue concedido mediante

pronunciamiento de Cámara de fecha 9/5/17. (Ver fs. 285-286.)

Que con fecha 11/09/08 la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró inadmisibles los recursos extraordinarios interpuestos y desestimó los mismos en los términos del art. 280 del CPCCN. (Ver fs. 311-312.)

Que, en consecuencia, el pronunciamiento de la Sala B de la Cámara Federal de Apelaciones de Rosario del 3/3/17 se encuentra firme y pasado en autoridad de cosa juzgada, en razón de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 11/09/18.

Que en virtud de lo reseñado, cabe señalar, que lo resuelto en la causa "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA e/ESTADO NACIONAL —DGA-ONCCA- S/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA" Expte Nro. 86.158 tiene incidencia directa en los presentes autos, dado que el cargo impugnado -cuestionado-, formulado por diferencias de derechos de exportación, se ha liquidado en razón de lo informado por la ONCAA a la DGA en la Resolución 1487/08 en relación a la DJVE 65195 involucrada en la referida causa al indicar que la misma no acreditaba tenencia o adquisición de conformidad a lo establecido en la Ley 26.351.

Que teniendo en consideración lo expuesto y atento el estado procesal de la causa "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA e/ESTADO NACIONAL -DGA-ONCCA- S/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA" Expte Nro. 86.158, el planteo de litispendencia formulado por la recurrente ha devenido abstracto y, así debe declararse, sin costas.

Que en cuanto a la excepción de nulidad planteada por la actora contra la resolución recurrida, fundada en que el acto administrativo apelado es nulo, por alzarse contra una resolución judicial firme, desconociéndola y desobedeciéndola en flagrante violación de una medida cautelar dictada por un Juez Federal, cabe estar a lo resuelto precedentemente en cuanto a la excepción de litispendencia, cuyos términos aquí se tienen por reproducidos en mérito a la brevedad.

VI.- Que en cuanto al fondo de la cuestión, cabe señalar, que la recurrente apela la Resolución N° 51/2012 (AD BABL) rectificada por la Resolución N° 127/2012 (AD BABL) mediante la cual se declara abstracta la cuestión de fondo que diera origen al procedimiento de impugnación contra el Cargo N° 31/08 formulado con relación a la destinación de exportación a consumo N° 08 003 EC01 003298 M vinculado a la DJVE 07 001 DJVE 002520Z (DJVE SAGPYA 00065195), y se intima al pago de U$S 66.062,90 en concepto de intereses.

La recurrente cuestiona que la Aduana haya declarado abstracto el fondo de la cuestión, señalando que al momento del pago manifestó expresamente que ello no implicaba la conformidad, ni reconocimiento alguno del hecho ni derecho, ni desistimiento total o parcial de la acción declarativa de certeza.

Cabe señalar que dicha pretensión fiscal surge como consecuencia del dictado de la Resolución ONCCA 1487/08, a través de la cual se comunicó a la AFIP-DGA la nómina de las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior (DJVE) cuyos titulares no habían acreditado la adquisición o tenencia de la mercadería registrada, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 26.351 y el Decreto N° 764/08. En lo que aquí interesa, que la ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS no había acreditado la tenencia de la mercadería amparada por la Declaración Jurada de Venta al Exterior 07 001 DJVE 002520Z (DJVE SAGPYA 00065195).

El servicio aduanero consideró que habiéndose incrementado la alícuota correspondiente a los derechos de exportación de las mercaderías involucradas, en el período comprendido entre el registro de la Declaración Jurada de Venta al Exterior y el de la oficialización de la destinación de exportación, la exportadora debía acreditar la tenencia o adquisición de esas mercaderías con anterioridad al incremento de las alícuotas.

Que no se encuentra controvertido que la destinación de exportación a consumo fue documentada al amparo del régimen especial para la venta al exterior de productos agrícolas, previsto en la Ley 21.453 (BO 11/11/76).

Corresponde señalar que el art. 3 de la Ley 21.453 dispone que las ventas al exterior de productos agrícolas *"…deberán ser registradas, mediante declaración jurada ante la autoridad de aplicación en la forma que determine el Poder Ejecutivo Nacional, el que deberá asimismo reglamentar los plazos de vigencia de la declaración jurada."*

Por su parte, el art. 6 de la citada norma estableció que: *"A los fines de la liquidación de los derechos de exportación, reembolsos, reintegros, contribuciones, tasas, servicios y demás tributos que gravaren o beneficiaren la exportación de las mercaderías a que se refiere la presente ley* (productos agrícolas), *serán de aplicación los regímenes tributarios, de alícuotas, arancelario y de base imponible vigentes a la fecha de cierre de cada venta…"*

Con posterioridad la Ley 26.351 (BO 16/01/08) determinó en su art. 1° que: "*Cuando se produjera un incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios alcanzados por las disposiciones de la Ley Nº 21.453, en el período comprendido entre el Registro de la Declaración Jurada de Venta al Exterior (DJVE) y el de la oficialización de la correspondiente Destinación de Exportación, los exportadores deberán acreditar de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de tales productos con anterioridad al aludido incremento"*.

La citada norma fue reglamentada mediante el Decreto 764/08 (BO 13/05/08) el cual dispuso que las operaciones alcanzadas por el art. 1° de la Ley N° 26.351 serían aquellas debidamente registradas en los términos de la Ley 21.453 y oficializadas con posterioridad al 9/11/2007. Asimismo, estableció que la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCAA) sería la encargada de llevar el registro de las DJVE y de dictar la normativa correspondiente para establecer los requisitos necesarios a fin de acreditar los extremos a que alude el art. 1 de la Ley 26.351 e informar a la AFIP las DJVE comprendidas en el art. 2 de la misma.

En este sentido el art. 2 de la citada Ley 26.351 estableció que: *"Quienes no satisfagan los requisitos establecidos por la autoridad de aplicación para el cumplimiento del artículo 1º, deberán tributar la mayor alícuota en concepto de derechos de exportación, entre las vigentes a la fecha del registro de las Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) o a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación"*.

En virtud de lo dispuesto en el art. 3 del Decreto 764/08, se dictó la Resolución ONCCA 543/08 (BO 30/05/08) que estableció los requisitos a los que debían sujetarse los exportadores de granos y/o sus derivados, que soliciten su inscripción en el Registro de Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior, denominado ROE Verde, al que se refiere la Ley 21.453, como asimismo, el procedimiento para aquellas operaciones de ventas al exterior registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 26.351.

En dicho marco la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCAA) mediante Resolución ONCAA 1898/08 informó a la AFIP-DGA las DJVE que debían tributar una alícuota mayor en concepto de derechos de exportación en virtud de no haber acreditado la tenencia o adquisición de la mercadería registrada en los términos de la Ley 26.351, informando en lo que aquí interesa, que la actora no había acreditado de modo fehaciente la tenencia o adquisición de las mercaderías involucradas antes del 9/11/07, debiendo tributar la alícuota correspondiente a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación.

Que con fundamento en la Resolución ONCAA 1487/08, la Aduana de Bahía Blanca formuló el Cargo N° 31/08, intimando al pago de las diferencias de derechos de exportación, toda vez que entre la fecha de registro de la

DJVE y la de oficialización de la destinación de exportación, se produjo un incremento de la alícuota de derechos de exportación.

Que en lo que ahora interesa, y conforme surge de las copias certificadas de los pronunciamientos judiciales obrantes a fs. 204-207, 232-245, 252-284, 285-286, 311-312, la cuestión en debate ha quedado zanjada en sede judicial en la causa "ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP LTDA c/ESTADO NACIONAL - DGA-ONCCA- S/ACCION DECLARATIVA DE CERTEZA" Expte Nro. 86.158.

Atento a lo expuesto, habiendo sido la cuestión ya examinada por el Poder Judicial de la Nación, no hay razón para que tenga que ser nuevamente examinada sin riesgo de afectar la seguridad jurídica. (*Fallos:* 289:151 y 308:1150).

Cabe recordar que la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha conferido jerarquía constitucional a la cosa juzgada (*Fallos*: 224:657; 250:435; 252:370), en razón de que la inalterabilidad de los derechos definitivamente adquiridos por sentencia firme reconoce fundamento en los derechos de propiedad y defensa en juicio (*Fallos*: 199:466; 258:220; 281:421) y que la estabilidad de las decisiones jurisdiccionales constituye un presupuesto ineludible de la seguridad jurídica (*Fallos*: 319:2527).

VII.- Que en virtud de que la presente se resuelve por estricta aplicación del criterio sentado por el Poder Judicial en la causa “ASOCIACION DE COOPERATIVAS ARGENTINAS COOP. LTDA c/ESTADO NACIONAL – ONCA-DGA s/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD”, expte N° 12086158/2008, que resolvió la cuestión imponiendo las costas a la demandada vencida, resulta coherente y adecuado imponerlas de igual modo.

VIII.- Que por la forma en que se resuelve la presente no resulta pertinente analizar las demás cuestiones planteadas por las partes.

Por lo expuesto, VOTO POR:

1) Declarar abstractos los planteos de litispendencia y nulidad formulado por la recurrente, sin costas.

2) Revocar la Resolución N° 51/2012 (AD BABL) rectificada por Resolución N° 127/2012 (AD BABL), con costas a la demandada.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto precedente.

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

1) Declarar abstractos los planteos de litispendencia y nulidad formulado por la recurrente, sin costas.

2) Revocar la Resolución N° 51/2012 (AD BABL) rectificada por Resolución N° 127/2012 (AD BABL), con costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación (conf. art. 1162 del C.A. y art. 52 del Reglamento de Procedimientos del

Tribunal Fiscal de la Nación).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.22 14:43:06 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.22 16:11:50 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.09.22 16:11:51 -03:00