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

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:** IF-2023-13064052-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 3 de Febrero de 2023

**Referencia:** Sentencia dictada en los autos caratulados “TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A. c/ D.G.A. s/ APELACIÓN”, EX-2019-70488438- -APN-SGASAD#TFN.-

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, el Dr. Christian M. González Palazzo y el Dr. Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados “**TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A. c/ D.G.A. s/ APELACIÓN”, EX-2019-70488438- -APN-SGASAD#TFN,**

**El Dr. González Palazzo dijo**:

**I.-** Que, se presenta, por apoderado y con patrocinio letrado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones Nros. 2019-70, 66, 65, 48, 59, 60, 54-E-AFIP-DIRAPA y las Resoluciones Nros. 2019-171, 170-E-AFIP-SDGOAI de la Directora de la Dirección Regional Aduanera Pampeana y del Subdirector General de Operaciones Aduaneras del Interior, recaídas en los expedientes administrativos SIGEA Nros. 12564-724-2015, 12564-713-2015, 12564-714-2015, 12564-699-2015, 12564-731-2015, 12564-679-2015, 12564-26-2014, 12564-678-2015 y 12564-57-2015, mediante las cuales no se hizo lugar a la acción de repetición de derechos de exportación incoada por la firma por la suma de $13.781.426,58, correspondiente a las destinaciones de exportación 10003ES02000012D, 10003ES02000069P, 10003ES02000050F, 10003ES02000130E, 10003ES02000134X, 10003ES02000085N, 10003ES02000189C, 10003ES02000088Z y 09003ES02000009R, respectivamente.

Sostiene que la firma abonó los derechos de exportación establecidos por la Resolución MEP N° 127/08. Afirma que dicha resolución determina una fórmula de fijación de la alícuota cuando los precios internacionales superen o igualen al valor de referencia allí determinado, disponiendo que, cuando el precio internacional es inferior al valor de referencia, se aplicará la alícuota del 45%. En este sentido, señala que se le exigió a su mandante el pago de derechos de exportación conforme a la alícuota allí establecida del 45%, pago que, en función de la participación de TGS en la operación de importación, representó un importe total de u$s 7.493.188,51.

Considera que los derechos de exportación exigidos resultan ilegítimos y contrarios a lo establecido en la Constitución Nacional. Aclara que la firma apela parcialmente la resolución aduanera en tanto los derechos exigidos debieron ser de 20% *ad valorem* y no los que derivan de la aplicación de la alícuota de la Resolución MEP N° 127/08 en tanto dicha norma no se encontraba ratificada por el Congreso. Cita jurisprudencia. Señala que debió aplicarse el precedente “Camaronera Patagónica” donde se afirmó que el único poder legítimamente facultado para crear tributos es el Poder Legislativo mediante la sanción de una ley, y que no existe ningún otro poder del estado con dicha competencia. En tal sentido, señala que la C.S.J.N. destacó que es imprescindible, para la validez constitucional de un tributo, que el Congreso

sea el que cree o modifique tal tributo, entendiendo en este aspecto, que el Congreso debe ser quien delimite el hecho imponible, los sujetos alcanzados, la exenciones previstas y la alícuota o cuantía del impuesto. En este último aspecto, reconoció que la facultad del poder ejecutivo para modificar un impuesto establecido por el Congreso se limita al aspecto cuantitativo (Alícuota) y sólo puede ejercerse cuando el Congreso expresamente delegue tal facultad y delimita márgenes mínimos y máximos de modificación.

Asevera que la nulidad de la Resolución MEP N° 127/08 es absoluta e insanable y que únicamente pudo recobrar virtualidad con el dictado de la Ley que lo validó, lo que recién ocurrió el 28/12/2011, cuando entró en vigencia la ley N° 26.732. En efecto, entiende que los derechos de exportación de propano y butano dispuestos por el Decreto N° 335/04 con la alícuota del 20 % son lo que debieron ser exigidos en el caso (por encontrarse ratificados por la Ley N° 26.217, con vigencia desde el 16/01/2007). De allí que, la diferencia entre la alícuota efectivamente exigida y la del 20 % que debió exigirse (por tratarse de derechos que, si bien fueron creados por una Resolución inválida, fueron luego ratificados legislativamente), debe ser restituida a la firma con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero.

Ofrece prueba y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto y deje sin efecto las resoluciones recurridas, con costas al fisco.

Cabe señalar que, en el punto 9 de **III. Antecedentes** del escrito de apelación la parte apela parcialmente la resolución aduanera, consintiendo el 20 %, por la cual sostiene que correspondería, a su entender, que se le devuelva el importe total de u$s 13.781.426,58 ($3.585.914,47).

**II.-** Que, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas pertenecientes a la causa. Realiza una negativa genérica. Efectúa un breve relato de los antecedentes administrativos. Afirma que la correcta interpretación del fallo “Camaronera” no lo hace aplicable al caso en cuestión y, por lo tanto, la interpretación que realiza la apelante no recepta el análisis completo de la sentencia dictada ni el sentido que quiso darle la C.S.J.N. En efecto, afirma que contrariamente a lo sostenido por la apelante, la normativa en cuestión era legal y válida para su aplicación. Considera que debe rechazarse el planteo de inconstitucionalidad toda vez que los derechos en trato fueron creados por ley. Cita jurisprudencia en sustento a su postura. Realiza consideraciones acerca de la modalidad de pago de los derechos de exportación y la tasa de interés. Hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

**III.-** Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, las que corren por cuerda, resulta que el procedimiento de repetición iniciado por la firma que tramitó en los expedientes administrativos SIGEA Nros. 12564-724-2015, 12564-713-2015, 12564-714-2015, 12564-699-2015, 12564-731-2015, 12564-679-2015, 12564-26-2014, 12564-678-2015 y 12564-57-2015, en los cuales mediante las Resoluciones Nros. 2019-70, 66, 65, 48, 59, 60, 54-E-AFIP-DIRAPA y las Resoluciones Nros. 2019-171, 170-E-AFIP-SDGOAI de la Directora de la Dirección Regional Aduanera Pampeana y del Subdirector General de Operaciones Aduaneras del Interior, no se hizo lugar a la acción de repetición por derechos de exportación incoada por la actora por la suma de $13.781.426,58 con más sus intereses, correspondientes a las destinaciones de exportación 10003ES02000012D, 10003ES02000069P, 10003ES02000050F, 10003ES02000130E, 10003ES02000134X, 10003ES02000085N, 10003ES02000189C, 10003ES02000088Z y 09003ES02000009R, respectivamente, pronunciamientos apelados a esta instancia jurisdiccional.

**IV.-** Que, mediante PV-2019-103445680-APN-VOCXVII#TFN se declara de Puro Derecho, mediante PV-2022-122105864-APN-VOCXVII#TFN se elevan los autos a la sala “F” y mediante IF-2022-130603641-APN-VOCXVII#TFN quedan los autos a sentencia.

**V.** En las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el sub examine son sustancialmente análogas a las consideradas en el acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictada por este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A c/ DGA s/ recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN,) en la cual por mayoría los Vocales acordaron 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"*.

El principal agravio de la aquí recurrente, radica en el hecho de que no correspondía, a su entender, la alícuota del 45 % fijada por la Resolución ME 127/08, no ratificada por el congreso.

Tal como se señaló supra, mediante el plenario mencionado se acordó en el artículo 2 que "*El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero"*.

En este orden de ideas y en virtud de lo dispuesto en el art. 151 de la Ley 11.683, resultando en el caso aplicable la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, corresponde confirmar la resolución apelada. En este sentido, y dejando a salvo mi opinión disidente con lo resuelto en el plenario de referencia respecto de las facultades de este Tribunal para realizar el control de validez de las normas en razón de lo dispuesto en el art. 75 inc. 22 y la Convención Americana de Derechos Humanos, las facultades del Poder Ejecutivo para fijar alícuotas de los derechos de exportación y la validez de la norma cuestionada -a cuyo voto me remito-, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos abonados por la firma "TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR" en relación a las destinaciones mencionadas, en virtud que lo dispuesto en la Resolución MEP N° 127/08 y sus sucesivas modificatorias -que fijó los derechos de exportación respecto de las posiciones arancelarias allí estipuladas- resulta similar, *mutatis mutandi*, a lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018, cuya validez ha sido expresamente receptada en la doctrina plenaria de referencia. En efecto, hasta tanto se mantenga vigente el plenario de referencia, habré de aplicar -con la salvedad expuesta- el criterio sentado por la mayoría de mis colegas, pues como operador jurisdiccional debo respetar el alcance de un acuerdo plenario aunque no comparta -*stricto sensu*- lo allí resuelto.

**VII.-** Que, en cuanto a las costas del debido proceso, las mismas, deben imponerse por su orden en atención a la temática de la cuestión en trato y que el fallo el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha posterior a la interposición del recurso (art. 1163 C.A.).

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1.- Confirmar las Resoluciones Nros. 2019-70, 66, 65, 48, 59, 60, 54-E-AFIP-DIRAPA y las Resoluciones Nros. 2019-171, 170-E-AFIP-SDGOAI recaídas en los expedientes administrativos SIGEA Nros. 12564-724-2015, 12564-713-2015, 12564-714-2015, 12564-699-2015, 12564-731-2015, 12564-679-2015, 12564-26-2014, 12564-678-2015 y 12564-57-2015.

2.- Costas por su orden.

*Así lo voto. –*

**El Dr. Pablo Garbarino dijo:**

**I.-** Que merece señalarse, como consideración preliminar, que el artículo 151 de la ley 11.683 establece expresamente, en relación a este Tribunal Fiscal, que "...Cuando una cuestión de derecho haya sido objeto de pronunciamientos divergentes por parte de diferentes salas, se fijará la interpretación de la ley que <u>todas las salas deberán seguir uniformemente de manera obligatoria</u>, mediante su reunión en plenario..." (el subrayado me pertenece).

**II.-** Que, bajo tales premisas, cabe poner de resalto que en fecha 26 de abril de 2022, en virtud del 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", la competencia aduanera de este Tribunal Fiscal por mayoría -el suscripto no participó del referido Acuerdo por encontrarse en uso de licencia- 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".

**III.-** Que, por ende, teniendo en expresa consideración lo ordenado en el referido artículo 151 de la ley 11.683, y sin perjuicio de la opinión en contrario sostenida por el suscripto in re "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA" (EX-2020-24711043), del 22 de diciembre de 2021 y "Bunge Argentina S.A" (Expte. Nro. 36.695-A), del 7 de febrero de 2022, entre muchos otros, a los fines de la resolución de la litis resulta plenamente aplicable la posición legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, en tanto la operatoria dispuesta por la Resolución 394/07 (B.O.16/11/2007) y sus sucesivas modificatorias - que fijara derechos de exportación a las posiciones arancelarias allí estipuladas resulta similar, *mutatis mutandi*, a aquella establecida en el Decreto Nro. 793/2018, cuya validez ha sido expresamente receptada en la doctrina plenaria de referencia, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma recurrente, en relación a las destinaciones involucradas en autos.

**IV.-** Que, por lo demás, y toda vez que el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha posterior a la interposición del recurso, resulta procedente imponer las costas por su orden (cfr. art. 1163 del C.A.)

Por las razones expuestas en los Considerandos que anteceden, **VOTO** por:

1.- Confirmar las Resoluciones Nros. 2019-70, 66, 65,48,59,60, 54-E-AFIP-DIRAPA y Resoluciones Nros. 2019-171, 170-E-AFIP-SDGOAI recaídas en los expedientes administrativos SIGEA Nros. 12564-722-2015,12564-713-2015,12564-714-2015, 12564-699-2015, 12564-731-2015, 12564-679-2015, 12564-26-2014, 12564-678-2015 y 12564-57-2015.

2.- Costas por su orden.

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

**1. Confirmar las Resoluciones Nros. 2019-70, 66, 65, 48, 59, 60, 54-E-AFIP-DIRAPA y las Resoluciones Nros. 2019-171, 170-E-AFIP-SDGOAI recaídas en los expedientes administrativos SIGEA Nros. 12564-724-2015, 12564-713-2015, 12564-714-2015, 12564-699-2015, 12564-731-2015, 12564-679-2015, 12564-26-2014, 12564-678-2015 y 12564-57-2015.**

**2. Costas por su orden.**

**Regístrese, notifíquese, y, firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros envíese a guarda temporal las presentes actuaciones.**

**Suscriben la presente el Dr. Christian González Palazzo (Vocal Titular de la Vocalía de la 17° Nominación) y el Dr. Pablo A. Garbarino (Vocal Titular de la Vocalía de la 16° Nominación), ello en los términos del art. 1162 del C.A.**

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.03 11:25:19 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.03 17:41:44 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.03 17:41:45 -03:00