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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-139817105-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 23 de Noviembre de 2023

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados “SUR ALIMENTOS S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente N° EX-2021-55082035- -APN-SGASAD#TFN.-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Buenos Aires, reunidos los Vocales Titulares 10integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dr. Christian M. González Palazzo y Dr. Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados “SUR ALIMENTOS S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente N° EX-2021-55082035- -APN-SGASAD#TFN,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.-. Que, mediante RE-2021-55081782-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 049/2021 (AD MARD), dictada por el Administrador de la Aduana de Mar del Plata, recaída en la Actuación Administrativa SIGEA N° 12598-2383-2019, mediante las cual no se hizo lugar a la acción de repetición incoada por la aquí apelante, correspondiente a las operaciones de exportación documentadas mediante las Destinaciones Nros. 18037EC01006 W, 18037EC01006838 A, 18037EC01007348 U, 18037EC01007637 V, 18037EC01007752 T, 18037EC01007965 C, 18037EC01008177 V, 18037EC01008309 S, 18037EC01008670 T y 18037EC01008854 A.

Sostiene que los Decretos Nros 793/2018 y 865/18, los cuales establecieron los derechos de exportación que aquí se litigan, resultan inconstitucionales por cuanto atentan contra el principio de reserva de ley y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria. Expresa que la alícuota -conjuntamente con

la base imponible- integran la cuantía de la obligación, que constituye un elemento esencial de la norma tributaria y como tal está sujeto al principio de legalidad en materia tributaria. Señala que tal es asi, que el Congreso de la Nación convalidó legislativamente lso decretos mediante la ley 27.467 y, en tal sentido, si los decretos se hubieran limitado al ejercicio de una facultad que el Poder Ejecutivo hubiera tenido en materia tributaria, entonces no hubiera sido necesaria una convalidación por parte del poder ejecutivo.

En consecuencia, manifiesta 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.

Asevera que no resulta exigible acreditar el empobrecimiento patrimonial ni corresponde exigir protesto previo al pago. En subsidio, manifiesta que si existió empobrecimiento patrimonial. Señala que corresponde la devolución del monto a repetir en dólares. Solicita se apliquen los intereses conforme a la tasa pasiva del B.C.R.A. Manifiesta que la tasa de interés del 0,50% mensual resulta ilegítima e inconstitucional al producir un daño económico ilegítimo. En tal sentido, expresa que la tasa de interés fijada por el art. 3 de la Resolución 314 es violatoria del derecho de propiedad, principio de congruencia y de buena fe y configura un abuso de derecho.

Cita jurisprudencia, hace reserva de plantear el caso federal y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto y deje sin efecto la resolución recurrida, con costas al Fisco.

II.- Que mediante IF-2021-97809753-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas pertenecientes a la causa.

Realiza una negativa genérica. Efectúa un análisis de los antecedentes normativos. 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 es desacertada y no recepta el análisis completo de la sentencia dictada ni el sentido que quiso darle la C.S.J.N. En efecto, señala que el Máximo Tribunal no ha declarado la invalidez de las alícuotas por derechos de exportación, sino por el contrario, la validez de dichos derechos en virtud del art. 755 del C.A. y el art. 99 inc 1 y 2 de la C.N.

Asimismo, señala que en ningún caso puede asimilarse esta causa al caso "Camaronera", en tanto que no se trata de una norma carente de respaldo legal puesto que el decreto presidencial cuestionado, a diferencia de la Resolución N° 11/02, se encontraba sujeto al procedimiento de aprobación legislativa reglado en la Ley N° 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.

En este orden de ideas, expresa que no se trata de una norma carente de respaldo legal al entender que ha habido una clara política legislativa y que los recaudos mínimos del tributo poseen sustentación normativa. Menciona que el art. 755 del C.A. en lo que refiere a la *"clara política legislativa"* tuvo su debida justificación en el Decreto 793 al expresar que la variación cambiaria sin precedentes que hubo en el país, se tradujo en severas consecuencias en lo que respecta a la incidencia de la exportación de mercaderías y el consumo de ellas en nuestro mercado interno.

Solicita se rechace la repetición intentada atento que la actora no acreditó haber cargado con el costo de los derechos de exportación cuya devolución reclama. Manifiesta la limitación del T.F.N. para declarar la inconstitucionalidad. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra C.S.J.N. en la causa "Cencosud S.A" y lo previsto en los art. 811 y 812 del C.A. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que, de la compulsa de la actuación administrativa correspondiente a la causa, resulta que el procedimiento de repetición iniciado por la firma, correspondiente a las operaciones de exportación documentadas mediante las Destinaciones Nros. 18037EC01006 W, 18037EC01006838 A, 18037EC01007348 U, 18037EC01007637 V, 18037EC01007752 T, 18037EC01007965 C, 18037EC01008177 V, 18037EC01008309 S, 18037EC01008670 T y 18037EC01008854 A, concluyeron con la Resolución N° 049/2021 (AD MARD), recaída en la Actuación Administrativa SIGEA N° 12598-2383-2019, la cual fue apelada en esta instancia.

IV.- Que mediante PV-2023-115613840-APN-TFN#MEC se elevan los autos a la Sala "F" y, mediante IF-2023-133953523-APN-VOCXVII#TFN, quedan en estado de dictar 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"*

VI.- Que siendo ello así 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 aquí cuestionada -a cuyo voto me remito-, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos abonados por la firma "**SUR ALIMENTOS S.A.**" en relación a las destinaciones mencionadas, en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018, el cual estableció el derecho de exportación que aquí se litiga. 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 –estricto sensu- lo allí resuelto.

VII.- Que en cuanto a las costas 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 la Resolución N° 049/2021 (AD MARD), dictada por el Administrador de la Aduana de Mar del Plata, recaída en la Actuación Administrativa SIGEA N° 12598-2383-2019.

2.- Costas por su orden, conforme lo señalado en el Considerando VII.

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que respecto a los hechos traídos a estudio, corresponde remitirse "brevitatis causae" a la descripción realizada por el Vocal preopinante.

II.- Que, sentado ello, cabe destacar 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 todas las salas deberán seguir uniformemente de manera obligatoria, mediante su reunión en plenario..."* (el subrayado me pertenece).

III.- Que, bajo tales premisas, corresponde destacar 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".

IV.- 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, mutatis mutandi, la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, 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. **ASÍ LO VOTO.**

V.- 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 (art. 1163 C.A.). **ASÍ TAMBIÉN LO VOTO.**

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

1.- Confirmar la Resolución N° 049/2021 (AD MARD), dictada por el Administrador de la Aduana de Mar del Plata, recaída en la Actuación Administrativa SIGEA N° 12598-2383-2019.

2.-Costas por su orden.

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

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.23 12:29:20 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.23 20:24:12 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.23 20:24:13 -03:00