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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-147276725-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 11 de Diciembre de 2023

Referencia: TFN Nº 31.133-A Cargill SACI

Reunidos los Señores Vocales miembros de la Sala “F”, Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, a fin de resolver en los autos caratulados: **“CARGILL SA c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”**, expediente **N° 31.133-A**,

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

I.- Que, a fs. 183/234 vta., se presenta la firma CARGILL S.A. por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución (AD CAMP) N° 110/2012, emitida por el Administrador de la División Aduana de Campana, en las Actuaciones SIGEA 12574-283-2009, que rechazó el recurso de impugnación oportunamente incoado y que, en consecuencia, confirmó los cargos 166/08, 167/08 y 168/08 formulados en relación a los P.E. n° 08 008 EC01 008106 K, 7968 C y 7966 A. En primer término, realiza un breve relato de los antecedentes normativos que dieron lugar al dictado de la resolución apelada. Expresa que interpuso recurso de reconsideración contra las Resoluciones ONCCA n° 1487/08 y 1898/08 ante el Ministerio de Economía y producción. Agrega que en esa oportunidad acompañó toda la prueba que acreditaba la “tenencia o adquisición” de los productos con anterioridad al incremento de las alícuotas. Relata que como consecuencia de ello se dictó la Resolución ONCCA n° 1413/08 que contenía una amplísima rectificación de su anterior resolución 1898, informando a la AFIP un conjunto de DJVE que pasaron de la condición “no acredita tenencia” a la condición “acredita tenencia”. Sin embargo, sostiene que el servicio aduanero ignoró lo establecido en dicha resolución confirmando cargos sobres DJVE no amparados en la resolución. Considera que la Ley n° 26.351 resulta inconstitucional. Señala que la invalidez de la Resolución n° 125/08 toda vez que atenta contra el principio de reserva de ley. Subsidiariamente, solicita la eximición de los intereses resarcitorios por inimputabilidad de la mora, o en su defecto, una reducción de la tasa de interés aplicable a estos. Cita Jurisprudencia. Ofrece prueba, plantea el caso federal y solicita se revoque en todas sus partes la resolución apelada, con costas.

II.- Que, a fs. 245/258, la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. La representación fiscal niega todos y cada uno de los hechos y derecho invocados por la actora que no fueran objeto de su expreso reconocimiento. Realiza un breve relato de los hechos acaecidos en sede aduanera. Contesta los agravios esgrimidos por la recurrente. Rechaza los planteos de inconstitucionalidad formulados por la recurrente. Alude a las normas de aplicación del caso y cita jurisprudencia y doctrina. Hace reserva del caso federal y solicita

que se rechace la pretensión de la actora confirmando la resolución a aduanera, con costas.

III.- Que, fs. 630/634 vta., la recurrente informa que con fecha 12/9/23 la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró inadmisible el recurso extraordinario presentado por el Estado Nacional (DGA) en los autos caratulados "Cargill S.A.C.I. c/ EN – MS Agricultura GYP resol. 928/12 – resol. 1413/11 y otro s/ proceso de conocimiento", lo que implicó que pasara en autoridad de cosa juzgada la sentencia de la Sala III de la Cámara Contencioso Administrativo Federal de fecha 26/4/22, mediante el cual se confirmó lo decidido por el Juzgado Contencioso Administrativo Federal N° 3 con fecha 27/8/20, que declaró la nulidad del art. 1 de la Resolución N° 1413/11 y de los artículos 1°, 2° y 3° de la Resolución MAGyP N° 328/12, manteniendo la subsistencia del art. 2° de la citada resolución 1413/11 en cuanto implicó acoger la impugnación formulada por CARGILL S.A.

IV.- Que la Actuación SIGEA n° 12574-283-2009 se inicia, a fs. 1, con el planteo de nulidad de los cargos n° 166, 167 y 168/08, a fs. 43, 49 y 55, obran los sobres contenedores de las destinaciones n° 08 008 EC01 008106 K, 7968 C y 7966 A y, a fs. 45, 51 y 57, obran los cargos n° 168/08, 167/08 y 166/08. A fs. 201/225 vta., la firma CARGILL S.A.C.I. impugna los cargos formulados. A fs. 322/325, obra el Dictamen (AD CAMP) n° 127/12. Finalmente, a fs. 326/330, se dicta la Resolución (AD CAMP) n° 110/12, aquí apelada.

V.- Que, resulta oportuno señalar que la ley 21.453, que regula la exportación de productos agrícolas, estableció un sistema de registro de Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) siendo aplicables los regímenes tributarios vigentes a la fecha de cierre de cada venta (art. 6º de la ley citada). Por su parte, la ley 26.351, en su artículo 1º, estableció 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". Seguidamente, su artículo 2º prescribe 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". Por su parte, mediante su art. 4º estableció la vigencia de la misma, fijando la retroactividad de la norma, alcanzando a las DJVE "... que hayan sido registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley".

Que, el Decreto 764 del 12 de mayo de 2008, reglamentario de la Ley 26.351, mediante su art. 2º estableció que "... las disposiciones de la Ley 26.351 serán aplicables a las operaciones de ventas al exterior debidamente registradas en los términos de la Ley 21.453, cuando la oficialización de las respectivas destinaciones de exportación sea posterior al 9 de noviembre de 2007". En esta última fecha entró en vigor un aumento de alícuotas dispuesto por el entonces Ministerio de Economía y Producción, instrumentado por las Resoluciones Nros. 368/07 y 369/07.

Que, en su correlato, se dictaron las Resoluciones ONCCA Nº 1487/08 y 1898/08 mediante las cuales se hizo saber a la AFIP un listado con las DJVE respecto de las cuales las empresas exportadoras no habían acreditado oportunamente la adquisición o tenencia de la mercadería registrada, en los términos de la ley 26.351 y su decreto reglamentario 764/08. En el detalle de ese listado se encontraba, entre otras, la firma CARGILL S.A.C.I., lo que motivó el cuestionamiento de dichas Resoluciones por parte de ésta última.

VI.- Que la actora interpuso demanda ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal Nº 3, la cual tramita como Expediente n° 59.415-A bajo los autos "CARGILL S.A.C.I. c/

ESTADO NACIONAL –MS Agricultura GYP – Resol 928/12- ONCCA- RESOL 1413 s/ Proceso de conocimiento", con el objeto que se declare la nulidad del art.1 de la Resolución n° 1413/11 y de los art. 1,2 y 3 de la Resolución n° 928/12.

Que dicho Juzgado hizo lugar a las pretensiones de la recurrente, declarando nulidad del art. 1 de la Resolución n° 1413/11 y de los art. 1, 2 y 3 de la Resolución n° 928/12 del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca; aclarando que subsiste el art 2 de la Resolución n° 1413/2011 en cuanto implicó acoger la impugnación formulada por Cargill contra la Resolución n° 1898/08.

Por su parte, en segunda instancia la Sala III de la Cámara Contencioso Administrativo Federal, confirmó la decisión del juez *a quo* (ver fs. 578/588 de autos). Seguidamente, el Estado Nacional planteó recurso extraordinario ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que fuera luego desestimado con fundamento en el art. 280 del CPCyCN (ver fs. 591 vta.), por lo que quedó firme el decisorio dictado en Cámara.

VII.- Que el reclamo tributario formulado por el servicio aduanero –Cargos n° 166/08, 167/08 y 168/08 relativos a las destinaciones n° 08 008 EC01 008106 K, 7968 C y 7966 A fue emitido como consecuencia del dictado de las resoluciones n° 1487/2008 y 1898/2008.

El servicio aduanero entendió que, en función de lo dispuesto por la Ley 26.351 -aclaratoria de la Ley 21.453-, correspondía formular reclamo suplementario de tributos a la firma CARGILL S.A.C.I. respecto de las operaciones de exportación mencionadas.

El fundamento normativo, a criterio de la Aduana, radicaba en lo dispuesto en el artículo 1° de la Resolución n° 1487/2008 (ONCCA), al señalar que correspondía "hacer saber a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP), que del total de las Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior analizadas, no han acreditado la adquisición o tenencia de la mercadería registrada, en los términos de la Ley Nº 26.351 y su Decreto Reglamentario Nº 764 de fecha 12 de mayo de 2008, las que se detallan en el Anexo I que forma parte integrante de la presente resolución, debiendo tributar las alícuotas correspondientes a la fecha de oficialización de la destinación de exportación"; siendo que la firma impugnante se encontraba en el Anexo I de la Resolución N° 1487/08 y/o 1898/2008, conforme se desprende del texto de la Resolución apelada en autos.

VIII.- Que, bajo tales premisas, resulta insoslayable puntualizar que ha sido la propia firma actora quien interpuso la demanda -precedentemente relatada- en sede judicial, habiendo obtenido sobre el particular, la declaración de nulidad del art. 1 de la Resolución N° 1413/11 y de los artículos 1°, 2° y 3° de la Resolución MAGyP N° 328/12, manteniendo la subsistencia del art. 2° de la citada resolución 1413/11 en cuanto implicó acoger la impugnación formulada por CARGILL S.A. Por ende, tampoco corresponde evaluar la validez de la Resolución ONCCA dictada en consecuencia de las referidas normas, haciendo verdad, en relación a la firma CARGILL S.A.C.I., de las cuestiones allí dirimidas.

En consecuencia, corresponde declarar la invalidez y, por ende, dejar sin efecto los cargos aquí involucrados, relativos a la firma CARGILL S.A.C.I., por carecer los mismos de sustento jurídico, atento haber quedado firme el pronunciamiento judicial que declarara la nulidad antes mencionada, respecto de la firma CARGILL S.A., que es la parte actora en estos autos.

Todo ello sin perjuicio de los reparos de índole constitucional que el suscripto tiene en relación al tratamiento y discusión que tuvo la ley 26.351 (B.O. 16/1/2008) en el Senado de la Nación, donde se modificara el proyecto votado por la Cámara de Diputados en base a afirmaciones que no guardaban debido correlato con la realidad de aquel momento histórico (confr. mis votos in re "Nidera S.A." -Expte. Nro. 33.662-A-, del 2 de octubre de 2019,

y “Molino Cañuelas S.A.C.I.F.I.A.” -Expte. Nro. 31.070-, del 7 de octubre de 2019, que tramitaran por ante la Vocalía de la 18° Nominación, entre otros).

En efecto, es deber de este Tribunal Fiscal, atento ser el único tribunal del país especializado en la materia aduanera, velar muy especialmente por la custodia del orden jurídico en todos sus aspectos. Ello así, en el ejercicio de su sublime misión de impartir justicia tiene la obligación de adoptar decisiones justas basadas en el cabal respeto al debido proceso adjetivo establecido en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, garantizando en todo momento una tutela jurisdiccional-judicial imparcial, plena, amplia y efectiva, dentro del marco legal de su competencia legal, constitucional y convencionalmente atribuida.

No obstante, toda vez que sentencia de la Sala III de la Cámara Contencioso Administrativo Federal de fecha 26 de abril de 2022, por la que se confirmara la sentencia del Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal N° 3 de fecha 27/8/20 - que declara la nulidad de las disposiciones que dieran origen a los cargos aduaneros objeto de autos- ha quedado firme y pasado en autoridad de cosa juzgada, no corresponde que esta Sala “F” se pronuncie en relación a la validez constitucional de la normativa en crisis, habida cuenta el instituto de la inmutabilidad de la cosa juzgada, cuya aplicación en la especie deviene ineludible, en virtud de elementales razones de seguridad jurídica, como así también en aras a preservar la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos y 18 de la Constitución Nacional.

Por la forma en que se resuelve la presente, considerase que no corresponde tratar los demás agravios vertidos por la recurrente.

Por ello, **VOTO** por:

Declarar la nulidad de los Cargos nro. 166/08, 167/08 y 168/08 que fueran confirmados por la Resolución (AD CAMP) N° 110/2012, aquí apelada, que queda sin efecto. Costas a la vencida.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Declarar la nulidad de los Cargos nro. 166/08, 167/08 y 168/08 que fueran confirmados por la Resolución (AD CAMP) N° 110/2012, aquí apelada, que queda sin efecto. Costas a la vencida.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y al Dr. Horacio García Prieto (20-11317390-5). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Garbarino y González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.11 14:19:15 -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: 2023.12.11 15:57:09 -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: 2023.12.11 15:57:10 -03:00