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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-16975363-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Febrero de 2023

Referencia: Sentencia EXPTE. N° 26.725-A FORD ARGENTINA S.C.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales de la Sala "E" Dres. Juan Manuel Soria, Cora Musso y Héctor Hugo Juárez, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"Ford Argentina S.A c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación"; Expte. 26.725-A**
El Dr. **Juan Manuel Soria** dijo:
I.- Que a fs. 281/289 la actora, por apoderado, interpone recurso de apelación contra las ***resoluciones*** 980/06 (DE ASAT); 1332/08 (DE ASAT); 324/08 (SDG OAM); 396/08 (SDG OAM); 139/08 (DI ADBA); 202/08 (DI ADBA); 385/04 (SDG OAM); 396/06 (SDG OAM); 232/07 (SDG OAM); 99/07 (SDG OAM), 58/08 (DI ADBA); 178/08 (DI ADBA); 038/06 (DI ADBA); 398/08 (SDG OAM); 1376/08 (DE ASAT); 1660/08 (DE ASAT); 1633/08 (DE ASAT); 1507/08 (DE ASAT); 1566/08 (DE ASAT); 1414/08 (DE ASAT); 235/06 (SDG OAM); 116/08 (SDG OAM); 1320/08 (DE ASAT); 1415/08 (DE ASAT); 90/07 (DE ASAT); 1269/08 (DE ASAT); 1010/08 (DE ASAT); 91/08 (DI ADBA) y 395/08 (SDG OAM), de ***fechas*** 14.11.06; 21.10.08, 08.10.08; 24.11.08; 06.10.08; 26.11.08; 01.06.04; 30.11.06; 31.07.07; 04.04.07; 11.06.08; 05.11.08; 13.11.06; 24.11.08; 24.10.08; 30.12.08; 28.12.08; 12.11.08; 28.11.08; 29.10.08; 04.08.06; 28.05.08; 21.10.08; 29.10.08; 06.02.07; 14.10.08; 21.07.08; 21.07.08 y 24.11.08, correspondientes a las ***actuaciones*** 12197-16885-05; 12197-7148-2008; 12148-674-2004; 12089-166-2004; 12197-7425-2005; 12148-584-2004; 402534/02; 12092-85-2004; 12095-8-2004; 12089-11-2004; 12089-217-2004; 12189-1204-2005, 12092-300-2004; 12094-126-2004; 12196-517-2004/1; 12189-1093-2005; 12184-87-2005; 12189-1081-2005; 12184-91-2005; 12189-1062-2005; 12097-246-2005; 12196-109-2005; 12189-1076-2005/1; 12184-80-2005; 12184-52-2005; 12189-1217-2005/1, 12189-1202-2005/1, 12184-81-2005 y 12097-242-2005. Las referidas resoluciones fueron dictadas por la Dirección General de Aduanas de Buenos Aires y notificadas el 14.08.09. Mediante ellas se denegó a la actora, conforme su criterio, la devolución de los importes que habría pagado en demasía en concepto de tasa de estadística, en los porcentajes del 3% *ad valorem* dispuesto por el decreto 389/95 hasta el 15.01.98 y en el porcentaje del 0,5% *ad valorem* dispuesto por el decreto 37/98 a partir del 16.01.98. Ello respecto a los ***despachos de importación*** ("DI") 27128/96; 14135/96; 132262/96; 132368/96; 133410/96; 133432/96 133549/96; 13341/96; 143887/96; 134076/96; 134076/96; 133561/96; 136675/96; 82770/96; 87664/96; 87292/96; 87521/96; 88309/96; 87574/96; 87267/96; 88784/96; 88843/96; 88761/96; 136687/96; 136577/96; 136690/96; 136668/96; 135945/96135956/96; 138516/96; 137241/96; 138423/96; 138401/96; 145175/96; 145170/96; 143933/96; 143941/96; 143983/96; 140907/96; 142777/96; 145566/96; 144574/96; 144574/96; 120916/96; 120962/96; 120982/96; 121737/96; 124446/96; 119150/96; 121523/96; 119809/96; 119811/96; 119810/96; 97001IC04 08659J; 97001IC04107162U; 97001IC05032465B; 97001IC04100269V; 97001IC0410303K; 97001IC05029470D; 97001IC04100624Z; 97001IC0410120H; 97001IC04105586F; 97001IC04109375F; 58956/97; 54473/97; 11818/97; 53420/97; 95698/07; 95661/97; 54472/97; 54493/97; 42610/97; 42591/97; 29584/97; 63825/97; 63820/97; 70577/97;

58377/97; 114245/97; 63659/97; 63671/97; 63668/97; 6366/97; 52376/97; 36274/97; 35701/97; 35701/97; 33511/97; 33555/97; 33521/97; 29142/97; 49658/97; 114209/97; 113913/97; 95690/97; 72462/97; 95701/97; 43889/97; 43883/97; 45392/97; 43893/97; 43690/97; 43826/97; 45477/97; 114244/97; 21769/97; 45525/97; 95664/97; 74727/97; 75447/97; 75448/97; 72952/97; 41393/97; 36205/97; 36223/97; 83163/97; 76350/97; 110189/97; 106456/97; 107612/97; 107586/97; 109706/97; 72463/97; 10600/97; 232994/97; 75779/97; 85607/97; 73662/97; 33438/97; 100602/97; 48705/97; 99167/97; 98001IC07000174T; 98001IC04125649X; 98001IC05043219B; 98001IC05038290E; 98001IC07000154R; 98001IC04128539J; 98001IC05035501T; 98001IC05036711A; 98001IC07000189C; 98001IC07000225Z; 98001IC06001671V; 98001IC06002600Y; 98001IC06003140Y; 98001IC06003221Y; 98001IC06003336V; 98001IC05003379E; 98001IC05023023P; 98001IC04009535D; 98001IC05013505T; 98001IC06003587G; 98001IC04086113A; 98001IC06003671A; 98001IC05016310Z; 98001IC04018244A; 98001IC05015661B; 98001IC05016993K; 98001IC05018270A; 98001IC04010319S; 98001IC05017034U; 98001IC05016498K; 98001IC07000019R; 98001IC07000020J; 98001IC07000027Z; 98001IC07000028R; 98001IC04090397J; 98001IC07000029S; 98001IC04091769N; 98001IC07000051N; 98001IC07000071P; 98001IC07000093T; 98001IC07000177W; 98001IC07000158V; 98001IC04079845Y; 98001IC04084167H; 98001IC07000110J; 98001IC07000203M; 98001IC04123871D; 98001IC04121944C; 98001IC04112164T; 98001IC04109448H; 98001IC04072590E; 98001IC04073281C; 98001IC04073380C; 98001IC04073390D; 98001IC04074229F; 98001IC040074257G; 98001IC04077251D; 98001IC04084206B; 98001IC04076489P; 73667/97; 72485/97; 97766/97; 74106/97; 35167/97; 25084/97; 51865/97; 52375/97; 35165/97; 21001/97; 98001IC05016787L; 98001IC05017029B; 98001IC04109446F; 98001IC04104879K; 98001IC04022467C; 98001IC04128126B; 98001IC06003497G; 98001IC04111086V; 98001IC05027676K; 98001IC05033361V; 98001IC04048455H; 98001IC05051427B; 98001IC05033022P; 98001IC04121100J; 98001IC04068161D; 98001IC04100551Z; 98001IC05036710W; 98001IC07000102K; 98001IC04033387F; 98001IC05044919J; 98001IC05041825C; 98001IC05046832F; 98001IC04096788T; 98001IC05043878M; 98001IC04050863D; 98001IC05044913D; 98001IC05009883K; 98001IC05009941F; 98001IC06003599J; 98001IC06004671B; 98001IC05005661A; 98001IC05011427U; 98001IC05003237U; 98001IC05013383A y 98001IC06003669H. La actora funda su reclamo de devolución argumentando la desproporción existente entre la tasa de estadística exigida por el Estado Nacional al momento de las destinaciones de autos -alícuotas del 3% establecida por el decreto 389/95 y del 0,5% del decreto 37/98- y el servicio efectivamente prestado por dicho concepto, ya que a su entender ello ha constituido en forma encubierta un tributo a la importación de mercaderías, en clara violación al artículo VIII del GATT 1994. Efectúa una breve reseña señalando que su mandante es una reconocida empresa de la industria automotriz que comercializa, importa y exporta sus productos y que, durante los años 1996, 1997 y 1998 mediante los despachos de importación involucrados en autos, documentó importaciones de diversos países ingresando, conforme los decretos 389/95 y 37/98, en concepto de tasa de estadística, las alícuotas del 3% y del 0,5%. Indica que esas alícuotas resultaban violatorias del art. VIII del GATT, convenio aprobado por la República Argentina mediante ley 24.425, y que por tal motivo (y a pedido de los países miembros que puntualmente controvirtieron las tasas establecidas por los decretos 389/95 y 37/97 durante los años 1996/1998) la Argentina fue sometida a un procedimiento en el ámbito de la Organización Mundial del Comercio (“OMC”). Sostiene que, como resultado de dicho procedimientoante la OMC, surgió el compromiso de nuestro país de adecuar las normas internas a los parámetros previstos en la norma internacional. Por ello la Argentina remitió una propuesta de implementación de las recomendaciones del informe del Grupo Especial y del Órgano de apelación comprometiéndose a que la tasa de estadística se aplicaría con una alícuota de 0,50 % y con topes máximos por tramos de valor de los despachos. Como consecuencia de todo ello señala que la propuesta Argentina fue plasmada primero en el decreto 37/98 (BO: 16.01.98), que redujo dicha tasa al 0,50 % *ad valorem*, y luego en el decreto 108/99 (BO: 24.02.99) que estableció topes a dicho porcentaje *ad valorem*, con vigencia a partir del 30.05.99. Considera que la tasa de estadística prevista en los decretos 389/95 y 37/98 es contraria a las normas internacionales e inconstitucional pues viola el principio de igualdad ante la tributación, y que debía ser tributada como se dispuso finalmente mediante el decreto 108/99. Funda la jerarquía normativa de los tratados en los fallos de la CSJN recaído en la causa “Cafés la Virginia SA” del 13-10-1994, de la Sala IV de la CNACAF en la causa Nro. 1655/00 “R.B.K Argentina SA” y de la Sala V de la CNACAF en la causa “Trumar SA del 3-08-98”. Solicita que para la devolución de lo pagado en exceso en concepto de tasa de estadística se apliquen los parámetros establecidos en el decreto 108/99. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal, y pide que se haga lugar a la devolución solicitada con más intereses y con costas a la contraria.

II. Que, previo emplazamiento, a fs. 305/313 la representación fiscal contesta el traslado que le fuere oportunamente

conferido. Refiere brevemente a los antecedentes administrativos y formula una negativa general respecto de los hechos y afirmaciones vertidos por la actora que no sean de su expreso reconocimiento. Señala que el argumento de la actora, en cuanto plantea la violación a las disposiciones del artículo VIII del GATT carece de sustento, toda vez que el GATT no estableció porcentaje alguno respecto de la tasa sino que, esencialmente, luego del procedimiento que tramitara ante la OMC nuestro país se comprometió a reducir este tipo de cargas. Asimismo, sostiene que la actora no invocó norma alguna específica de derecho internacional por la cual nuestro país se haya obligado de modo operativo a fijar una tasa de estadística del 0,5% al momento de la oficialización de los despachos de importación involucrados en autos; entiende por ello que el decreto 389/95 no vulneró normas internacionales. Manifiesta que los decretos 37/98 y 108/99 fueron dictados con posterioridad a los despachos de importación involucrados en autos, los cuales datan de 1997 y que, por ello, la recurrente de conformidad con la normativa vigente en dicho momento (decreto 389/95) abonó el 3% *ad valorem* en concepto de tasa de estadística. Agrega que, en virtud del principio de indisponibilidad del crédito fiscal, ninguna retroactividad es viable en la especie. Finalmente, cita jurisprudencia de la Corte Suprema, del fuero contencioso administrativo federal y de este tribunal que avala su postura, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, plantea el caso federal, solicita se rechace la acción entablada por la actora y se confirme la resolución apelada con costas.

III.- Que a fs. 361 y 365 se provee la prueba ofrecida en la causa, la que se produce a fs. 374/375 y 379. A fs. 389 la nueva representación de la actora solicita se declare la causa de puro derecho y se eleven los autos a la Sala para resolver. A fs. 392 se declara la cuestión de puro derecho. A fs. 397 se elevan los autos a la Sala “E”. A fs. 398 pasan los autos a sentencia.

IV.- Que en las actuaciones administrativas 12197-16885-05; 12197-7148-2008; 12148-674-2004; 12089-166-2004; 12197-7425-2005; 12148-584-2004; 402534/02; 12092-85-2004; 12095-8-2004; 12089-11-2004; 12089-217-2004; 12189-1204-2005, 12092-300-2004; 12094-126-2004; 12196-517-2004/1; 12189-1093-2005; 12184-87-2005; 12189-1081-2005; 12184-91-2005; 12189-1062-2005; 12097-246-2005; 12196-109-2005; 12189-1076-2005/1; 12184-80-2005; 12184-52-2005; 12189-1217-2005/1, 12189-1202-2005/1, 12184-81-2005 y 12097-242-2005 la actora planteó la devolución de la tasa de estadística (alícuotas sucesivas del 3% y el 0,5%) pagada conforme los decretos 389/95 (BO: 23.03.95) y 37/98 (BO: 16.01.98) por operaciones de importación que oficializadas entre los años 1996 y 1998. Ello conforme el cuadro que se agrega como anexo de la presente en el que se detallan las actuaciones administrativas y DI involucrados.

En mérito de la brevedad se señala que en todas las actuaciones administrativas referidas se cumplieron con los requisitos sustanciales y procedimentales (dictámenes técnicos y jurídicos) exigibles por las normas aplicables (Código Aduanero y ley 19.549). Así en todas se fundamentó que los decretos 389/95 (BO: 23.03.95) y 37/98 (BO: 16.01.98) eran conforme a derecho y que los reclamos de devolución de la actora eran improcedentes, especialmente respecto de los DI gobernados por el decreto 37/98 (BO: 16.01.98) que redujo al 0,50% la tasa de estadística establecida por el artículo 1 del decreto Nro. 389/95 (BO: 23.03.95) con vigencia a partir de la fecha de su dictado (09.01.98). En consecuencia, en todas ellas se rechazaron por la Aduana los pedidos de devolución de la actora, mediante las ***resoluciones*** 980/06 (DE ASAT); 1332/08 (DE ASAT); 324/08 (SDG OAM); 396/08 (SDG OAM); 139/08 (DI ADBA); 202/08 (DI ADBA); 385/04 (SDG OAM); 396/06 (SDG OAM); 232/07 (SDG OAM); 99/07 (SDG OAM), 58/08 (DI ADBA); 178/08 (DI ADBA); 038/06 (DI ADBA); 398/08 (SDG OAM); 1376/08 (DE ASAT); 1660/08 (DE ASAT); 1633/08 (DE ASAT); 1507/08 (DE ASAT); 1566/08 (DE ASAT); 1414/08 (DE ASAT); 235/06 (SDG OAM); 116/08 (SDG OAM); 1320/08 (DE ASAT); 1415/08 (DE ASAT); 90/07 (DE ASAT); 1269/08 (DE ASAT); 1010/08 (DE ASAT); 91/08 (DI ADBA) y 395/08 (SDG OAM), de ***fechas*** 14.11.06; 21.10.08, 08.10.08; 24.11.08; 06.10.08; 26.11.08; 01.06.04; 30.11.06; 31.07.07; 04.04.07; 11.06.08; 05.11.08; 13.11.06; 24.11.08; 24.10.08; 30.12.08; 28.12.08; 12.11.08; 28.11.08; 29.10.08; 04.08.06; 28.05.08; 21.10.08; 29.10.08; 06.02.07; 14.10.08; 21.07.08; 21.07.08 y 24.11.08 apeladas en autos.

V.- Que corresponde resolver en la causa si procede o no la devolución de las sumas ingresadas supuestamente en demasía por la actora con relación a los DI 27128/96; 14135/96; 132262/96; 132368/96; 133410/96; 133432/96 133549/96; 13341/96; 143887/96; 134076/96; 134076/96; 133561/96; 136675/96; 82770/96; 87664/96; 87292/96; 87521/96; 88309/96; 87574/96; 87267/96; 88784/96; 88843/96; 88761/96; 136687/96; 136577/96; 136690/96; 136668/96; 135945/96135956/96; 138516/96; 137241/96; 138423/96; 138401/96; 145175/96; 145170/96; 143933/96; 143941/96; 143983/96; 140907/96; 142777/96; 145566/96; 144574/96; 144574/96; 120916/96; 120962/96; 120982/96; 121737/96; 124446/96; 119150/96; 121523/96; 119809/96; 119811/96; 119810/96; 97001IC04 08659J; 97001IC04107162U; 97001IC05032465B; 97001IC04100269V; 97001IC0410303K; 97001IC05029470D; 97001IC04100624Z; 97001IC0410120H; 97001IC04105586F; 97001IC04109375F; 58956/97; 54473/97; 11818/97;

53420/97; 95698/07; 95661/97; 54472/97; 54493/97; 42610/97; 42591/97; 29584/97; 63825/97; 63820/97; 70577/97; 58377/97; 114245/97; 63659/97; 63671/97; 63668/97; 6366/97; 52376/97; 36274/97; 35701/97; 35701/97; 33511/97; 33555/97; 33521/97; 29142/97; 49658/97; 114209/97; 113913/97; 95690/97; 72462/97; 95701/97; 43889/97; 43883/97; 45392/97; 43893/97; 43690/97; 43826/97; 45477/97; 114244/97; 21769/97; 45525/97; 95664/97; 74727/97; 75447/97; 75448/97; 72952/97; 41393/97; 36205/97; 36223/97; 83163/97; 76350/97; 110189/97; 106456/97; 107612/97; 107586/97; 109706/97; 72463/97; 10600/97; 232994/97; 75779/97; 85607/97; 73662/97; 33438/97; 100602/97; 48705/97; 99167/97; 98001IC07000174T; 98001IC04125649X; 98001IC05043219B; 98001IC05038290E; 98001IC07000154R; 98001IC04128539J; 98001IC05035501T; 98001IC05036711A; 98001IC07000189C; 98001IC07000225Z; 98001IC06001671V; 98001IC06002600Y; 98001IC06003140Y; 98001IC06003221Y; 98001IC06003336V; 98001IC05003379E; 98001IC05023023P; 98001IC04009535D; 98001IC05013505T; 98001IC06003587G; 98001IC04086113A; 98001IC06003671A; 98001IC05016310Z; 98001IC04018244A; 98001IC05015661B; 98001IC05016993K; 98001IC05018270A; 98001IC04010319S; 98001IC05017034U; 98001IC05016498K; 98001IC07000019R; 98001IC07000020J; 98001IC07000027Z; 98001IC07000028R; 98001IC04090397J; 98001IC07000029S; 98001IC04091769N; 98001IC07000051N; 98001IC07000071P; 98001IC07000093T; 98001IC07000177W; 98001IC07000158V; 98001IC04079845Y; 98001IC04084167H; 98001IC07000110J; 98001IC07000203M; 98001IC04123871D; 98001IC04121944C; 98001IC04112164T; 98001IC04109448H; 98001IC04072590E; 98001IC04073281C; 98001IC04073380C; 98001IC04073390D; 98001IC04074229F; 98001IC040074257G; 98001IC04077251D; 98001IC04084206B; 98001IC04076489P; 73667/97; 72485/97; 97766/97; 74106/97; 35167/97; 25084/97; 51865/97; 52375/97; 35165/97; 21001/97; 98001IC05016787L; 98001IC05017029B; 98001IC04109446F; 98001IC04104879K; 98001IC04022467C; 98001IC04128126B; 98001IC06003497G; 98001IC04111086V; 98001IC05027676K; 98001IC05033361V; 98001IC04048455H; 98001IC05051427B; 98001IC05033022P; 98001IC04121100J; 98001IC04068161D; 98001IC04100551Z; 98001IC05036710W; 98001IC07000102K; 98001IC04033387F; 98001IC05044919J; 98001IC05041825C; 98001IC05046832F; 98001IC04096788T; 98001IC05043878M; 98001IC04050863D; 98001IC05044913D; 98001IC05009883K; 98001IC05009941F; 98001IC06003599J; 98001IC06004671B; 98001IC05005661A; 98001IC05011427U; 98001IC05003237U; 98001IC05013383A y 98001IC06003669H, fueron registrados en las fechas indicadas en el cuadro anexo (ver *supra* **IV**) y respecto de los cuales la actora ingresó el 3% en concepto de tasa de estadística, alícuota prevista en el decreto 389/95, y el 0,5% prevista en el decreto 37/98. Puntualmente la actora solicita la devolución de los importes supuestamente pagados en exceso y que resultan de aplicar a las operaciones de autos el valor límite que en concepto de tasa de estadística establece el decreto 108/99 en su Anexo.

VI.- Que, la cuestión de autos es análoga a la resuelta por esta Sala "E" en la causa "Petrobras Energía Argentina SA c/ DGA" sentencia del 20.06.06; Expte. 21.531-A fundamentos expuestos en el voto de la Dra. García Vizcaíno en la sentencia dictada el 28.04.06 en la causa "PEUGEOT CITROEN ARGENTINA SA c/ DGA s/ recurso de apelación"; Expte. 20.806-A, que, en lo sustancial se comparten, en las partes que se citan *infra*, donde se señaló:

"Que la superioridad de los tratados internacionales ha sido reconocida por la Corte Suprema, ya que, por mayoría, sostuvo que *el legislador no tiene atribución para modificar un tratado por una ley y si bien podría dictar una ley que prescribiese disposiciones contrarias a un tratado o que hiciese imposible su cumplimiento, ese acto del órgano legislativo comportaría una transgresión al principio de la jerarquía de las normas (art. 31 de la Constitución Nacional) y sería un acto constitucionalmente inválido*. Además, constituye un principio implícito que todas las facultades que delega el legislador deberán ejercerse *respetando los convenios internacionales vigentes* –cfr. art. 665 del CA- (v.gr., delegación impropia del art. 664 del CA). De ahí que se decidió que el derecho de importación adicional establecido por el art. 2º de la Resolución ME 174/86 entra en abierta contradicción con la norma material que surge del Tratado de Montevideo de 1980 que creó la Asociación Latinoamericana de Integración (CS, "Café La Virginia SA", del 13/10/94, Fallos, 317:1282)."

"Que se dijo, asimismo, que conforme a lo acordado por la República *en un tratado internacional, en cuanto al establecimiento de una exención tributaria por la introducción del café proveniente del Brasil*, no puede el Ministerio de Economía, ejerciendo una facultad delegada, establecer derecho alguno, *u otra disposición con igual efecto, pues con ello se estará apartando de una clara limitación impuesta en la ley delegante (art. 665, Cód. Ad.)* (Cám. Nac. Cont.-Adm. Fed. Cap., Sala 4ª, "Cafés La Virginia S.A.", del 20/9/90)."

"Que la suscripta ha sostenido en "Trumar S.A.", del 26/11/97 que cuando los productos importados por los que se pretende la repetición son originarios de Brasil y están comprendidos dentro del ámbito de aplicación del AAP. CE/14 del

26/12/90, *no parece dudoso concluir que debe aplicarse la alícuota de tasa de estadística del 3% que propicia la actora, considerando que tal normativa específica emerge de un Acuerdo internacional (no habiéndose invocado que ese Acuerdo hubiera sido denunciado por nuestro país) y, por lo tanto, prevalece sobre las disposiciones genéricas del decreto 1998/92, así como de la R.G. M.E. y O.S.P. 1031/93.*"

"Que, sin embargo, lo debatido en el sub-lite es distinto a lo sentenciado en las causas a las que me referí en este punto, toda vez que en estos casos se habían invocado acuerdos internacionales que establecían disposiciones específicas respecto de los tributos a la importación."

"Que, en cambio, en la especie no se ha invocado norma alguna específica de derecho internacional (tratado, convenio, etc.) por la cual nuestro país se haya obligado de modo operativo a fijar la tasa de estadística en importes menores a los ingresados por la actora."

"Que el monto máximo a percibir en concepto de tasa de estadística establecido por los decretos 37/98 y 108/99 no regía al momento de la oficialización de los despachos de importación involucrados en estos autos."

"Que la alícuota ingresada en concepto de tasa de estadística, lo fue con arreglo a lo dispuesto por el decreto 389/95 (BO, 23/3/95), tratándose de mercadería de extrazona, origen Estados Unidos, Bélgica y Reino Unido."

"Que ese decreto fijó en el 3% la tasa de estadística contemplada en el art. 762 del CA (con algunas excepciones no invocadas para las destinaciones de marras), fundado –según su Considerando- en que *resulta conveniente prever la recaudación necesaria para contribuir al financiamiento de las actividades aduaneras vinculadas con la registración, cómputo y sistematización de la información de importación y exportación, con el fin de contar con estadística de comercio exterior en forma ágil y rápida*."

"Que de esta fundamentación surge que el destino de la tasa era el servicio de estadística y no otra de las funciones del Estado."

"Que la actora pretende que se le devuelva la diferencia entre el 3% que pagó y el monto máximo establecido por el decreto 108/99 en la escala que integra su Anexo, que a su criterio debió ingresar en ese concepto, invocando el art. VIII del GATT, ya que nuestro país se adhirió al Acuerdo de Marrakech por ley 24.425 (BO, 5/1/95), que aprobó el Acta Final que incorpora la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales- Declaraciones y Entendimientos Ministeriales y el Acuerdo de Marrakech, promulgada por decreto 2279/94, posterior al decreto 2277/94 que fijó la tasa de estadística en el 0%.

"Que, sin embargo, no mencionó norma alguna del GATT de 1947 ni de los tratados vigentes en el año 1997 que concretamente dispusiera una alícuota de tasa de estadística inferior a la percibida por la aduana por los despachos en cuestión. Es decir, no invocó disposiciones específicas de algún tratado o acuerdo internacional, por las cuales a las fechas de oficialización de los despachos de importación del sub-lite, nuestro país se hubiera comprometido a cobrar una suma fija como la que considera que corresponde en el caso"

"Que, por consiguiente, no parece prosperar el planteo acerca de que el decreto N° 389/95 vulnerara normas internacionales."

"Que por el art. VIII del GATT de 1947 nuestro país se comprometió a reducir todos los derechos y cargas de cualquier naturaleza que sean distintos de los derechos de importación y de exportación y de los impuestos a que se refiere el art. III (trato nacional en materia de tributación y de reglamentación interiores), entre los que se encuentra la tasa de estadística (ver punto 4, inc. e), *percibidos por las partes contratantes sobre la importación o la exportación en conexión con ellas*, de modo que se limiten *al coste aproximado de los servicios prestados y no deberán constituir una protección indirecta de los productos nacionales ni gravámenes de carácter fiscal aplicados a la importación o a la exportación*. Además, ese art. VIII preceptúa que: *Toda parte contratante, a petición de otra parte contratante o de las partes contratantes, examinará la aplicación de sus leyes y reglamentos, teniendo en cuenta las disposiciones de este artículo*. Ninguna retroactividad contempla para el caso de que se revisara la normativa tributaria aduanera reduciendo el nivel de los gravámenes."

"Que a mi juicio- este art. VIII del GATT es programático y no operativo."

"Que el decreto 108/99 (BO, 24/2/99) se fundamentó en el *resultado del procedimiento que se tramitara en el ámbito de la ORGANIZACIÓN MUNDIAL DE COMERCIO -OMC- con el objeto de que la REPÚBLICA ARGENTINA ajustara a las disposiciones del Artículo VIII del ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO -GATT- de 1994, el porcentaje ad valorem en concepto de servicio estadístico con que grava las importaciones de extrazona*, y que *nuestro país se comprometió a establecer un límite en valor absoluto a las sumas de dinero cobradas a los importadores en dicho concepto*. Ninguna retroactividad prevé, toda vez que en su art. 2° fija como fecha de entrada

en vigencia la del 30/5/99.
“Que ninguna retroactividad es admisible en la especie, en virtud del principio de indisponibilidad del crédito fiscal, considerando los momentos de configuración del hecho generador de la obligación tributaria, y que la accionante ni siquiera invocó la existencia de disposición específica en contrario que pudiera establecer la aplicación retroactiva.”
“Que la diversidad de imposición por las normas a través del tiempo constituyen cuestiones de política legislativa.”
(…)
“Que tampoco corresponde declarar la ilegitimidad de la tasa de estadística en virtud de lo normado por el art. 1165 del CA, ya que esta disposición se refiere a las atribuciones de este organismo jurisdiccional de *declarar, en el caso concreto, que la interpretación ministerial o administrativa aplicada no se ajusta a la ley interpretada*. En cambio, el decreto 389/95 no comprende una mera interpretación ministerial, sino constituye un acto dictado por el conferimiento de atribuciones del Congreso de la Nación que le imprime el carácter de legislación delegada.”
“Que la Corte Suprema ha sostenido que *ciertamente, el Congreso no puede delegar en el Poder Ejecutivo o en otro departamento de la Administración, ninguna de las atribuciones o poderes que le han sido expresa o implícitamente conferidos, y que, desde luego, no existe propiamente delegación sino cuando una autoridad investida de un poder determinado hace pasar el ejercicio de ese poder a otra autoridad o persona descargándolo sobre ella*. Agregó que *existe una distinción fundamental entre la delegación de poder para hacer la ley y la de conferir cierta autoridad al Poder Ejecutivo o a un cuerpo administrativo, a fin de reglar los pormenores y detalles necesarios para la ejecución de aquélla, no pudiendo juzgarse inválido, en principio, el reconocimiento legal de atribuciones que queden libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida* (Fallos, 270:42, consid. 8, y sus citas)” (CS, “Conevial SA”, del 29/10/1987, Fallos, 310:2193; la bastardilla pertenece a este voto). En este último pronunciamiento, el alto tribunal, al analizar la ley 20.545, afirmó que *ejecutar una política legislativa determinada implica también el poder de dictar normas adaptadas a las cambiantes circunstancias, sobre todo en una materia que por hallarse tan sujeta a variaciones como la de que se trata, se estimó conveniente dejar librada al prudente arbitrio del Poder Ejecutivo, en vez de someterla a las dilaciones propias del trámite parlamentario*, concluyendo que tales normas *no importaron una delegación propia de facultades legislativas sino un ejercicio, condicionado y dirigido al cumplimiento de las finalidades queridas por el legislador, de una actividad normativa circunscripta a los límites de la ley en la que encuentra su fuente (Fallos, 286:325)*”.
“Que la reforma constitucional de 1994 no ha previsto expresamente que, salvo *emergencia pública* el Congreso de la Nación pueda conferir atribuciones al Poder Ejecutivo dentro una clara y precisa política legislativa en cuanto a fijación de alícuotas, supresión de exenciones, etc. (que la doctrina suele llamar, a diferencia de la Corte Suprema, “delegaciones” o “delegaciones impropias”, aunque la Corte Suprema ha utilizado también esta última expresión –v.gr., “Cafés La Virginia SA”, del 13/10/1994; Fallos, 317:1282-). Sin embargo, la Corte Suprema no ha declarado la inconstitucionalidad de este tipo de delegaciones impropias con posterioridad a la referida reforma constitucional.”
“Que, además, corresponde destacar que el art. 3º de la ley 25.645 (BO, 9/9/02) expresamente aprobó *la totalidad de la legislación delegada dictada al amparo de la legislación delegante preexistente a la reforma constitucional de 1994*. En consecuencia, las atribuciones o delegaciones del art. 764 del C.A. subsisten en la actualidad.”
“Que, con posterioridad, el art. 3° de la ley 25.918 (BO, 24/8/04) aprueba *la totalidad de la legislación delegada dictada, al amparo de la legislación delegante preexistente a la reforma constitucional de 1994, desde el 24 de agosto de 2002 hasta la fecha de entrada en vigencia de esta ley*.
“Que, a mayor abundamiento, en cuanto a la problemática de la relación costo del servicio-importe de la tasa (a la que considero un tributo), corresponde mencionar, como lo he notado con anterioridad al presente (*Derecho Tributario*, T. I, ps. 109/112, Depalma, Buenos Aires, 1996 –1ª edición- y 1999 –2ª edición-), que la Corte Suprema en “Banco de la Nación Argentina v. Municipalidad de San Rafael”, del 16/5/1956 (Fallos, 234:663), citando a Griziotti, ha puntualizado que *aun cuando hubiera exceso en la tasa cobrada, no puede afirmarse que, por el sobrante, deba considerarse que hay impuesto [. . .] aun siendo la tasa una contraprestación por los servicios administrativos requeridos por el particular al Estado, se comprende que éste, en el ejercicio de su soberanía tributaria, pueda efectuar una recaudación que tenga en cuenta la capacidad contributiva del particular, según todos los elementos que el Estado considere importantes para valorar dicha capacidad contributiva, no excluyéndose la consideración del valor del servicio prestado por el Estado. Establecer la tasa por debajo, a la par o por encima del costo de producción del servicio, y cuando este costo sea de posible valuación, es, por tanto, la solución de uno de los problemas que el Estado debe resolver con criterios políticos de conveniencia, teniendo en cuenta sus fines y los intereses de los particulares, efectuando la distribución de las cargas*

públicas entre generaciones y categorías de contribuyentes. La Corte Suprema sostuvo que la relación de la tasa con el costo del servicio no ha de ser interpretada en el sentido de una equivalencia estricta, *prácticamente imposible de establecer, sino en el de que al cobro de una tasa corresponde siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente [. . .]. Por consiguiente, la impugnación judicial que se haga del monto de una tasa considerablemente exorbitante, debe juzgarse del punto de vista de su posible carácter confiscatorio*. Agregó la CS que *no se ha considerado injusto y se ha tenido más bien por equitativo y aceptable que para la fijación de la cuantía de la tasa retributiva de los servicios públicos se tome en cuenta, no sólo el costo efectivo de ellos con relación a cada contribuyente, sino también la capacidad contributiva de los mismos representada por el valor del inmueble o el de su renta, a fin de cobrar a los menos capacitados una contribución menor que la requerida a los de mayor capacidad, equilibrando de ese modo el costo total del servicio público*"

"Que en el pronunciamiento de la Cám. Nac. Civ., Sala A, *in re* "Goñi, Juan, v. Municipalidad de la Capital", del 18/8/1959 (DF, t. X, p. 186), el Dr. Jorge Llambías afirmó que cuando los tribunales de justicia apreciaron la desproporción de las tasas con relación al costo de los servicios, desnaturalizaron su función, y que al costo de un servicio público determinado -como dijo el juez Dr. Tomás D. Casares- no puede medírselo por las cifras que en el presupuesto ocupa la oficina respectiva, en razón de que el servicio lo presta la Municipalidad; *es decir, que para que el servicio sea prestado es necesario que la Municipalidad exista como tal, con el conjunto de todas las dependencias que la integran [. . .], el costo del servicio no es sólo el costo de la dependencia municipal que lo presta; es el costo de esa dependencia más el de una parte proporcional al costo de este servicio calculada en el monto de los gastos generales que determina la existencia misma de la Municipalidad*". Luego de citar a Casares, Llambías expresó que, frente al abuso impositivo de la comuna en cuanto al monto del tributo, el contribuyente tiene abierto el recurso judicial para impedir que el gravamen funcione confiscatoriamente. En la causa, al no quedar acreditado que los tributos percibidos hubieran excedido de la capacidad tributaria de los contribuyentes, estimó que su cobro fue legítimo. Por su parte, el Dr. Borda, en su voto -al cual se adhirió el Dr. De Abelleyra- en el pronunciamiento del párrafo anterior, concluyó que la impugnación judicial del monto de una tasa exorbitante tiene que ser valorada desde el punto de vista de su posible carácter confiscatorio, y que para juzgar su legalidad se debe considerar: 1) si responde a un servicio realmente prestado; 2) si no es confiscatoria; 3) su razonabilidad, que permite declarar la ilegitimidad de ciertas tasas que sin ser propiamente confiscatorias, están fuera de toda proporción con la actividad peculiar del Estado que les dio origen, de modo que éste no podría hacer recaer sobre ciudadanos elegidos arbitrariamente cargas públicas que son generales. Concordó con que correspondía el cobro de la tasa en el caso planteado, al surgir que el servicio de inspección había sido prestado efectivamente, y que el monto del gravamen no era confiscatorio ni irrazonable."

"Que he sostenido, asimismo, que el destino de lo recaudado por las tasas en el orden nacional no puede ser considerado como condición esencial de la legitimidad del tributo, al no preverse cláusula constitucional alguna a este respecto, sino simplemente acuerdos programáticos como el Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento del 12/8/93, que no son operativos (ob. cit. T.I, ps. 104/106)."

Finalmente, cabe realizar una última consideración respecto a todos los DI de autos oficializados en el año 1998 y gobernados por la Resolución 37/98. La invocada, por la actora, *no equivalencia* o *desproporción* entre: **(i)** el costo del servicio de estadística *y* **(ii)** los montos pagados por la tasa relativa a dicho servicio al oficializarse esos DI no constituye una cuestión conceptual o de mera apreciación en abstracto. Por el contrario, debe probarse dicha falta de *equivalencia* o la *sensible desproporción* entre el servicio prestado y la tasa por parte de quien la afirma; en este caso la empresa actora. La única excepción a tal exigencia sería que tal desproporción sea manifiesta o claramente violatoria del principio de capacidad contributiva. Sin embargo, en autos, sobre tal extremo la actora no ofreció ni produjo prueba alguna que permita convalidar su afirmación, en cuanto a que el "costo estadístico" que solventa la tasa respectiva torna a esta última excesiva, desproporcionada, irrazonable o confiscatoria. Todo ello sin perjuicio de la jurisprudencia de la Corte Suprema en línea con lo expuesto, aplicable al caso y citada en el voto de la Dra. García Vizcaíno transcripto.

VII.- Por lo expuesto corresponde confirmar las resoluciones apeladas en cuanto deniegan la devolución de las diferencias de importes peticionadas por la actora en concepto de tasa de estadística. Con costas

Por ello **voto por:**

Confirmar las resoluciones 980/06 (DE ASAT); 1332/08 (DE ASAT); 324/08 (SDG OAM); 396/08 (SDG OAM); 139/08 (DI ADBA); 202/08 (DI ADBA); 385/04 (SDG OAM); 396/06 (SDG OAM); 232/07 (SDG OAM); 99/07 (SDG OAM), 58/08 (DI ADBA); 178/08 (DI ADBA); 038/06 (DI ADBA); 398/08 (SDG OAM); 1376/08 (DE ASAT); 1660/08 (DE ASAT); 1633/08 (DE ASAT); 1507/08 (DE ASAT); 1566/08 (DE ASAT); 1414/08 (DE ASAT); 235/06 (SDG OAM);

116/08 (SDG OAM); 1320/08 (DE ASAT); 1415/08 (DE ASAT); 90/07 (DE ASAT); 1269/08 (DE ASAT); 1010/08 (DE ASAT); 91/08 (DI ADBA) y 395/08 (SDG OAM) en cuanto deniegan la devolución de las diferencias de importe peticionados por la actora en concepto de tasa de estadística. Con costas a la actora.

La Dra. Cora M. Musso dijo:

Que adhiero al voto precedente.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto precedente.

En virtud de la votación que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

Confirmar las resoluciones 980/06 (DE ASAT); 1332/08 (DE ASAT); 324/08 (SDG OAM); 396/08 (SDG OAM); 139/08 (DI ADBA); 202/08 (DI ADBA); 385/04 (SDG OAM); 396/06 (SDG OAM); 232/07 (SDG OAM); 99/07 (SDG OAM), 58/08 (DI ADBA); 178/08 (DI ADBA); 038/06 (DI ADBA); 398/08 (SDG OAM); 1376/08 (DE ASAT); 1660/08 (DE ASAT); 1633/08 (DE ASAT); 1507/08 (DE ASAT); 1566/08 (DE ASAT); 1414/08 (DE ASAT); 235/06 (SDG OAM); 116/08 (SDG OAM); 1320/08 (DE ASAT); 1415/08 (DE ASAT); 90/07 (DE ASAT); 1269/08 (DE ASAT); 1010/08 (DE ASAT); 91/08 (DI ADBA) y 395/08 (SDG OAM) en cuanto deniegan la devolución de las diferencias de importe peticionados por la actora en concepto de tasa de estadística. Con costas a la actora.

Regístrese y notifíquese. Oportunamente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.14 13:57:53 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.14 14:43:12 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.14 15:17:53 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.14 15:17:55 -03:00