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

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-17271852-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 15 de Febrero de 2023

Referencia: -SENTENCIA- 34376-A LDC ARGENTINA SA

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Cora M. Musso, Héctor H Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrada en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"LDC Argentina S.A c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación", expediente Nº 34.376-A.**

La Dra. Cora M. Musso dijo:

I.- Que a fs. 44/57 la actora, por apoderado, interpone recurso de apelación contra las **Resoluciones nros. 409/13** y **411/13** ambas de fecha 16/12/2013 dictadas por el Subdirector General de la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior mediante las cuales se deniega la devolución de derechos exportación abonados por LDC por las exportaciones documentadas con los **permisos de embarque nros. 06 057 EC01 011500E y 06 057 EC01 006670Z**, por la suma de U$S 1.011.000 (dólares estadounidenses un millón once mil) con más los intereses previstos en el artículo 811 del CA, hasta la fecha de su efectivo pago.

Efectúa un breve relato de los hechos que dieran origen a la causa señalando expresamente que por los permisos de embarque antes aludidos, documentó la exportación de mercadería (trigo pan) con destino a Brasil -país integrante del Mercosur- autoliquidando los derechos de exportación exigidos a los fines de poder realizar las operaciones aplicando la alícuota correspondiente a mercadería con destino a países extrazona (es decir que no forman parte del Mercosur), motivando ello la presentación de las solicitudes de devolución de lo abonado a su criterio indebidamente que originaran las resoluciones apeladas en la causa. Fundamenta su recurso de apelación argumentado que en las resoluciones aduaneras cuestionadas se ha realizado una errónea interpretación del marco jurídico aplicable a las exportaciones de mercaderías con destino al Mercado Común del Sur, sosteniendo que las operaciones involucradas no deben encontrarse alcanzadas por la Resolución Nro. 11/02 del Ministerio de Economía que fijó diversas alícuotas para los derechos de exportación según el tipo de mercadería para todo el universo arancelario vigente en la República Argentina. Consecuentemente efectúa un breve análisis del Tratado de Asunción, mencionando que en su art. 1° establece claramente que el Mercosur implica la libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre los países miembros, a través entre otros, de la eliminación de los derechos aduaneros y restricciones no arancelarias a la circulación de mercaderías y de cualquier otra medida equivalente. Asimismo, hace referencia al art 5 del citado Tratado el cual establece la constitución del Mercosur. Indica que la resolución aplicada a los PE en trato impuso un derecho de exportación adicional del 10% a la exportación para consumo de las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM) y fijó un derecho de exportación del 5% a la exportación para consumo de todas las demás mercaderías comprendidas en la citada NCM. Señala que la normativa del Mercosur es ley específica con relación a las exportaciones intrazona desplazando a la

resolución 11/02, destacando que ambos regímenes jurídicos son perfectamente compatibles, cada uno en su propio ámbito espacial. Manifiesta expresamente que la resolución que cuestiona, fijó derechos a la exportación a consumo sin mencionar específicamente a las destinadas a países del Mercosur. Analiza jurisprudencia y señala que la ley general no deroga a la ley especial por lo cual indica que la Res. 11/02 no deroga expresamente ni deja sin efecto al Tratado de Asunción y la normativa dictada en consecuencia que rige el comercio y la circulación de bienes entre los Estados miembros del Mercosur. Sostiene que en el caso el Tratado de Asunción es la ley especial aplicable a las operaciones intra Mercosur y la res. 11/02 es la norma general para las demás operaciones de exportación con destino extrazona. Manifiesta que la res. 11/02 es constitucional para las operaciones que no se realicen entre Estados miembros del Mercosur. Cita la jurisprudencia de la CSJN sentada en los casos "Sedamil S.A.I.C." y "Cafés La Virginia" y de la CNACAF. Refiere a la Supremacía de los Tratados Internacionales sobre el Derecho Interno y manifiesta expresamente que aceptar la posibilidad de que se apliquen derechos de exportación entre las operaciones de intercambio entre los países miembros del Mercosur, implica no aplicar el Tratado de Asunción, lesionándolo en su esencia. Señala asimismo que la aplicación de derechos de exportación para operaciones a realizarse en el marco del Mercosur, es violatoria de dicho tratado, toda vez que ello deriva de una norma interna de inferior jerarquía, como lo es una resolución ministerial. Subsidiariamente plantea la inconstitucionalidad de la Resolución 11/02 (ME) y sus modificatorias y complementarias en cuanto establecen derechos de exportación para mercadería con destino Mercosur, atento que las mismas resultan contrarias a los preceptos establecidos en la Constitución Nacional en los artículos 17 y 75 inc 1 y el Código Aduanero, en razón a lo dispuesto en el art. 755 y el decreto 2752/91. Sostiene que la resolución 11/02 transgrede y vulnera lo establecido por el Tratado de Asunción y alude al criterio sostenido por los Tribunales del Mercosur y por la Sala V de la CNACAF en la causa "Sancor CUL c/DGA" TF 18.476-A. Finalmente plantea la inconstitucionalidad de la Res 11/02, señala la incompetencia del Ministro de Economía para establecer derechos de exportación invocando la ilegitimidad de las normas por él dictadas al establecer las alícuotas liquidadas en los permisos de embarque involucrados en la causa, señalando que las mismas colisionan con la CN. Alude a lo normado en el art. 755 del CA, cita jurisprudencia y concluye que de lo expuesto resulta que el pago efectuado en concepto de derechos fue indebido, pide que se ordene la devolución en dólares y/ o en moneda de curso legal al tipo de cambio del día anterior a la fecha de pago. Ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita que oportunamente se haga lugar al recurso interpuesto.

II.- Que a fs. 63/72 la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido, niega todos y cada uno de los hechos y afirmaciones esgrimidos por la contraria que no sean de su expreso reconocimiento. Contesta los agravios de la recurrente señalando que no le asiste razón al planteo formulado en cuanto argumenta una supuesta violación de la jerarquía normativa y el incumplimiento de las obligaciones contraídas por nuestro país en el art. 1 del Tratado de Asunción, ello con fundamento en lo resuelto en la sentencia dictada por,la Vocalía 15º de éste Tribunal Fiscal de la Nación en la causa 18.095-A caratulada "Sancor CUL c/DGA s/recurso de apelación" entre otras (exptes 19.515-A, 19.516-A y 19.517-A) cita jurisprudencia y doctrina. Indica que las exportaciones involucradas en autos fueron documentadas estando vigente la Resolución M.E Nº 11/02, que fuera dictada conforme expresas facultades previstas en el art. 775 del C.A, en función de lo expuesto en la ley 25.561 que declaró el estado de emergencia y cuya legitimidad no fue controvertida por la actora. Sostiene que la citada resolución, en sus arts. 1° y 2°, establece derechos de exportación del 10% y 5% respectivamente a la exportación a consumo de las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur. Refiere a la publicación de la decisión 27 de 2010 del Consejo del Mercado Común que aprobó el Código Aduanero Mercosur, cita y transcribe jurisprudencia de la CNACAF Manifiesta que desconoce los montos reclamados por la recurrente y que si bien los derechos se expresan en dólares, se abonan en pesos por lo que considera que en su caso, la devolución debe efectuarse en pesos. Finalmente ofrece como prueba las actuaciones administrativas, formula reserva del Caso Federal y solicita que oportunamente se rechace el recurso interpuesto, confirmando las resoluciones apeladas, con costas

III.- Que a fs. 90 se elevan los autos a la Sala "E" y posteriormente se pasan a sentencia.

IV.- Que a fs. 1/13 del **Expte. Nº 12509-552-2011** la firma "*LDC Argentina SA*", con fecha 29/11/2011, solicita la devolución de la suma de US$ 588.000 abonados en concepto de tributos respecto de la **destinación de exportación Nro.**

06 057 EC01 011500E y fundamenta la devolución solicitada, acompañando como prueba copia del PE. A fs. a fs. 34 se solicita que se agregue la carpeta del PE, documentación complementaria, se informe importe y moneda a devolver, se certifiquen los pagos y en su caso se efectue liquidación. A fs. 35 se agrega la carpeta correspondiente a la **Destinación Nro. 06 057 EC01 011500E** oficializada el 7/12/2006. A fs. 38 se produce el informe Nota N° 505/11 (Secc "C") sobre el pago de los derechos de exportación, a fs. 41, se tiene por iniciado el procedimiento de repetición, a fs. 46/48 se emite dictamen en el que se concluye que no sería procedente hacer lugar a lo peticionado y a fs. 55/57 se dicta la **Resolución Nº 411/2032 (SGD OAI)**, apelada en la causa.

Que a fs. 1/14 del **Expte N° 12509-551-2011** la firma "LDC Argentina SA", con fecha 29/12/2011, solicita la devolución de la suma de US$ 423.000 abonados en concepto de tributos respecto de la **destinación de exportación Nro. 06 057 EC01 006670Z** y fundamenta la devolución solicitada, acompañando como prueba copia del PE. A fs. 35 se agrega la carpeta del PE, a fs. 38 se informa el importe pagado en concepto de derechos de exportación, en pesos, a fs. 39 obra el comprobante de pago, a fs. 40 se tiene por iniciado el procedimiento de repetición. A fs. 45/47 se emite Dictamen Nro. 311/2013 (DV JRRB) y a fs. 51/53 se dicta la **Resolución Nº 409/2013 (SGD OAI)**, apelada en la causa.

V.- Que corresponde resolver en la causa si las **Resoluciones nros. 411y 409** ambas del año 2013 dictadas por el Subdirector General de la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior se ajustan a derecho.

Que la actora mediante las **destinaciones de exportación nros. 06 057 EC01 011500E** y **06 057 EC01 006670Z**, del registro de la Aduana de San Lorenzo, documentó la exportación de mercadería "A granel -trigo pan" de la PA 1001.90.90.110B con destino a Brasil, por la cual el SIM, en razón de lo normado por la Resolución 11/02 del Ministerio de Economía e Infraestructura y sus modificatorias y complementarias, liquidó derechos de exportación del 20% abonándose dicho importe en tiempo y forma, tal como se informara en las act. adm.

Que la recurrente funda su recurso argumentando que las operaciones involucradas en la causa no pueden ser alcanzadas por lo normado en la Res. 11/02 del Ministerio de Economía e Infraestructura y sus modificatorias y complementarias en razón de que por las mismas se documentaron exportaciones a un país miembro del Mercosur encontrándose amparadas por lo establecido en el Tratado de Asunción. Plantea la inconstitucionalidad de la mencionada Res. 11/02 cuando se aplique a exportaciones intra-Mercosur invocando lo establecido en los artículos 17 y 75 inc 1 de la CN, el art. 755 del Código Aduanero y el decreto 2752/91 y plantea la incompetencia del Ministro de Economía para establecer derechos de exportación invocando la ilegitimidad de las normas por él dictadas al establecer las alícuotas liquidadas en los permisos de embarque involucrados en la causa señalando que las mismas colisionan con la CN.

Que debe señalarse que en virtud de lo normado en el art. 1164 del CA, este Tribunal no se encuentra facultado para pronunciarse sobre la falta de validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones, salvo que la Corte Suprema de Justicia de la Nación hubiere declarado la inconstitucionalidad de las mismas, en cuyo caso podrá seguir la interpretación efectuada por el Alto Tribunal.

Que, la CSJN con fecha 11/12/2014, en una causa similar a la presente caratulada "Whirlpool Puntana SA (TF 21.671-A) c/Dirección General de Aduanas" CSJ 61/2008 (44-W) resolvió que los derechos de exportación instituidos mediante la Resolución 11/02 del Ministerio de Economía e Infraestructura no se encuentran en pugna con las disposiciones del Tratado de Asunción. Refirió a las normas del tratado y remitiéndose a lo dictaminado por el Sr. Procurador General, señaló: *"7°) Que el Tratado para la Constitución de un Mercado Común entre la República Argentina, la República Federativa del Brasil, la República del Paraguay y la República Oriental del Uruguay, denominado "Tratado de Asunción" (art. 23 del Tratado), aprobado por ley 23.981, es un acuerdo en los términos del art. 2, inc. 1, apartado a, de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, esto es, un acuerdo internacional celebrado por escrito entre estados y regido por el derecho internacional, y que, por lo tanto, integra el ordenamiento jurídico de la Nación con rango supralegal (arts. 31 y 75, incs. 22 y 24, de la Constitución Nacional)"*.

"8°) Que mediante ese instrumento, los estados partes ... acordaron constituir "un Mercado Común", denominado

"Mercado Común del Sur" ("MERCOSUR")..." que *"9°) ... implicaba "la libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre los países, a través, entre otros, de la eliminación de los derechos aduaneros y restricciones no arancelarias a la circulación de mercaderías y de cualquier otra medida equivalente"*, indicando que: *"...el citado art 1° señala como implicancias del referido mercado común la "coordinación de políticas macroeconómicas y sectoriales entre los Estados Partes: de comercio exterior, agrícola, industrial, fiscal, monetaria, cambiaria y de capitales, de servicios, aduanera, de transporte y comunicaciones y otras que se acuerden, a fin de asegurar condiciones adecuadas de competencia entre los Estados Partes", y el compromiso de éstos de "armonizar sus legislaciones en las áreas pertinentes, para lograr el fortalecimiento del proceso de integración"*, que: *"...en el Preámbulo del Tratado se señala que los mencionados objetivos deben ser alcanzados mediante "el más eficaz aprovechamiento de los recursos disponibles, la preservación del medio ambiente, el mejoramiento de las interconexiones físicas, la coordinación de las políticas macroeconómicas y la complementación de los diferentes sectores de la economía, con base en los principios de gradualidad, flexibilidad y equilibrio"* y que: *"10) ...resulta asimismo pertinente poner de relieve que el art 2° del Tratado establece que "el Mercado Común estará fundado en la reciprocidad de derechos y obligaciones entre los Estados Partes".*

"12) Que si bien es verdad que el art l° del Tratado de Asunción, en cuanto establece el principio de la libre circulación de bienes y servicios entre los países miembros, mediante la eliminación de derechos aduaneros, restricciones no arancelarias o medidas equivalentes, podría dar sustento, aisladamente considerado, a la pretensión de la actora, resulta indudable... que para establecer la recta comprensión de ese precepto no puede prescindirse de las disposiciones que plasman la voluntad de los estados de establecer un mercado común en forma progresiva, bajo los principios de gradualidad, flexibilidad y equilibrio enunciados en el preámbulo del convenio. En efecto, el Tratado fija los objetivos y fines y establece en grandes líneas los instrumentos para llegar a su consecución, más allá de que se ocupa de alguno de ellos en sus anexos, como el "Programa de Liberación Comercial", al que se refiere el Anexo I.".

"13) Que .por lo tanto, aun cuando es indudable que no resulta ajena a un sistema de integración económica la aspiración de que se supriman los derechos de exportación... lo cierto es que no puede concluirse que el referido Tratado... imponga la prohibición de establecer tales derechos, como una exigencia concreta y perentoria... en el estadio actual del proceso de integración, resulta exacto lo afirmado por el señor Procurador General en el dictamen al que se remitió al fijar su opinión en los presentes autos, en cuanto a que no hay en el Tratado constitutivo del MERCOSUR ninguna norma que, de manera directa, imponga a los estados miembros la obligación de abstenerse de establecer derechos de exportación a las mercancías con destino a los países miembros...".

"16°) Que por lo demás... el MERCOSUR, según lo dispuesto en el art 2° del Tratado de Asunción, se funda "en la reciprocidad de derechos y obligaciones de los Estados Partes", recaudo que requiere una mayor precisión de las normas respectivas las que, cabe reiterarlo, han puesto el acento en eliminar restricciones al ingreso de mercancías, sin atender -salvo muy excepcionalmente- a los derechos que puedan recaer sobre la exportación".

VI.- Que sobre la base de lo antes expuesto y que también la CSJN en la sentencia dictada con fecha 15/04/2014, en los autos caratulados "Camaronera Patagónica SA c/Ministerio de Economía y otros s/amparo" C.486. XLIII, consideró la validez de la Resolución ME 11/02 a partir del 24/8/2002 y en razón de que los PE involucrados en la causa fueron oficializados en el año 2006 (mes de julio y diciembre) corresponde rechazar los demás agravios de la recurrente y en consecuencia confirmar las resoluciones apeladas en la causa.

VII.- Que con relación a las costas, atento a la imposición de costas dispuesta por la CSJN en las causas referidas precedentemente y que la actora pudo considerarse con derecho a litigar, resulta procedente imponerlas por su orden (art. 1163 del CA)

Por ello, voto por:

Confirmar las **Resoluciones nros. 411/13** y **409/13** dictadas por el Subdirector General de la Subdirección General de

Operaciones Aduaneras del Interior de la DGA. Con costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juarez dijo:

Que adhiere al Voto que antecede.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiere al Voto de la Dra. Musso.

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

Confirmar las **Resoluciones nros. 411/13** y **409/13** dictadas por el Subdirector General de la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior de la DGA. Con costas por su orden.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, remítanse en devolución las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.14 17:38:54 -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 18:39:45 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.15 10:32:28 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.15 10:32:31 -03:00