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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-26037332-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 9 de Marzo de 2023

Referencia: SENTENCIA SALA E EX-2022-28551510- -APN-SGASAD#TFN (FUNDEMAP S.A.)

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria -por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación-, y con la presidencia a cargo del Vocal nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos **EX-2022-28551510- -APN-SGASAD#TFN,** caratulado **"FUNDEMAP SA".**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- El 25.03.22, mediante el RE-2022-28548786-SGASAD#TFN, la firma FUNDEMAP S.A., a través de su apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución N° **RESOL-2022-97-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM,** de la Aduana de Ezeiza, tramitada en el expediente **SIGEA 19144-8121-2019** en donde la Aduana deniega la repetición de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación -establecidos conforme el decreto 793/2018- relativos a la exportación a consumo documentada en los Permisos de Embarque **("PE") 18073EC01024895D** oficializado el 07 de septiembre de 2018, **18073EC01027849F** oficializado el 04 de octubre de 2018**, 18073EC01029855E** oficializado el 22 de octubre de 2018**, 18073EC01030336N** oficializado el 25 de octubre de 2018, **18073EC01032335Y** oficializado el 08 de noviembre de 2018, **18073EC01032460N** oficializado el 09 de noviembre de 2018**, 18073EC01034578C** oficializado el 28 de noviembre de 2018**, 18073EC01036090Z** oficializado el 11 de diciembre de 2018**, 18073EC01037962C** oficializado el 28 de diciembre de 2018**, y 18073EC01037965F** oficializado el 28 de diciembre de 2018. La suma reclamada por los referidos PE asciende a un total de veinticinco mil setecientos setenta dólares con setenta y cuatro centavos (U$D25.770,74). La actora hace referencia a los antecedentes de la causa, señalando que, mediante los PE involucrados documentó las exportaciones allí declaradas y, al proceder al embarque y por exigencia del servicio aduanero, pagó los derechos de exportación establecidos mediante el decreto 793/18. Hace una breve descripción de los hechos ocurridos en las Actuaciones Administrativas que culminan con el rechazo del procedimiento de repetición deducido por el exportador. Señala que lo que se cuestiona en autos es la facultad que inconstitucionalmente se irrogó el Poder Ejecutivo al establecer los derechos de exportación y modificar la alícuota, sin sustento legal previo que lo ampare. Aduce que, en su decisión, la Aduana pretende justificar la

validez del decreto 793/18. Indica que mediante los permisos de embarques involucrados, su mandante documentó la exportación de las mercaderías allí declaradas y al proceder al embarque y por exigencia del servicio aduanero, se pagó el derecho de exportación establecido por el Decreto N° 793/18, el cual, a través del Poder Ejecutivo, fijó para todo el universo arancelario, un derecho de exportación ad valorem del 12% (con un tope de 3 o 4 pesos, según el tipo de mercadería), invocando, a su respecto, el art. 99, inc. 1 y 2, de la Constitución Nacional y el art. 755, del CA. Agrega que si bien en los considerandos del citado decreto y en el dictamen jurídico que sustenta la resolución apelada se destaca que la norma es un decreto reglamentario (dictado en ejercicio de la facultad prevista en el art. 99, inc. 2 de la CN), lo cierto es que opera como un reglamento delegado; es decir, aquél que se dicta en mérito a una habilitación conferida por el poder legislativo. Por ello argumenta que el decreto aquí cuestionado, entonces, no es un mero reglamento, sino que opera como el antiguamente denominado reglamento delegado que hoy en día, luego de la reforma del año 1994 se encuentra prohibido por el art. 76.

Relata que la autorización prevista en el artículo 755 C.A. ha sido otorgada únicamente mediante las condiciones previstas en el código y en las leyes que fueren aplicables, las que deben respetar las directivas constitucionales. Manifiesta que la Ley 27467 de presupuesto de gastos y recursos de la Administración Nacional para el Ejercicio 2019, debió incluir un artículo que estableció que “mantendrá su validez y vigencia”, entre otros, el Decreto 793/18. Cita el principio de legalidad y refiere al mismo mencionando Jurisprudencia de la C.S.J.N, considerando que es indudable que, en el caso bajo estudio, el Poder Ejecutivo se irrogó facultades legislativas y fijó un derecho de exportación para el universo arancelario, sin que exista una ley delegante válida desde el punto de vista constitucional. Plantea que es indudable que el decreto N° 793/18 no resiste el test de constitucionalidad, en tanto se excede en sus facultades y regula materias prohibidas por la Constitución, y por ello los derechos de exportación allí fijados, resultan inconstitucionales, por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, tal como lo dijo la Corte en el citado caso “Camaronera Patagónica”. Expresa que el decreto N° 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable y recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó, cuando entró en vigencia la ley 27.467. Destaca que esta postura fue recogida por el Juzgado Federal de Caleta Olivia y por la Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia refiriéndose y explayándose en relación a ello como así también a fallos dictados por la CSJN en ZOFRACOR S.A. c/ESTADO NACIONAL s/AMPARO DNU 285/1999 y KUPCHIK, LUISA SPAK DE Y KUPCHIK, ALBERTO MARIO C/ B.C.R.A. Y ESTADO NACIONAL (M.E.) SA DNU 580/89 en donde se determinó la nulidad constitucional de ambos DNU. Hace referencia a la facultad de este Tribunal Fiscal para dictar la inconstitucionalidad de la norma, argumentando que si bien es cierto que el artículo 1164 del Código Aduanero les impide, en principio, a los integrantes del Excmo. Tribunal pronunciarse sobre la falta de validez constitucional de una norma tributaria o aduanera, se lo permite, en tanto la Corte hubiere declarado la inconstitucionalidad de las mismas. Por todo ello solicita que se aplique la doctrina sentada por la C.S.J.N en el citado caso “Camaronera Patagónica S.A.” y asimismo determine que el Decreto 793/18 sólo resultó válido a partir de la entrada en vigencia de la Ley 27.647 que la ratificó. Ello así, por cuanto su dictado se sustentó en una norma inválida (art. 755, del CA) y, por lo tanto, solo pudo tener efectos una vez que el Congreso Nacional la ratificó. Cita Jurisprudencia de este Tribunal Fiscal de la Nación y peticiona que por todas las consideraciones aquí expuestas, se declare la inconstitucionalidad o ilegitimidad del Decreto Nº 793/18, en tanto, reitera, es una norma inválida que recién pudo haber generado efectos a partir de su ratificación legislativa por el Congreso Nacional. Cita fragmentos de la nota publicada en el portal web Mercojuris “Control de constitucionalidad por el Tribunal Fiscal de la Nación. Inconstitucionalidad de los arts. 1164 del Código Aduanero y 185 de la ley 11.683 (t.o. 1998) – Dr. Juan Manuel Soria Acuña (Vocal del H.T.F.N.)” Cita el fallo dictado por el Tribunal Fiscal de la Nación en la causa «ALPEMAR S.R.L c/DGA s/ recurso de apelación” del expte. N° 36.110-A (21.12.2018), mediante el cual, entre otras cuestiones, se trabajó en el tratamiento de la potestad del distinguido Tribunal Fiscal

de la Nación en el ejercicio de control constitucional y transcribe las consideraciones del Dr. Garbarino. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, revocando la resolución apelada, y ordenando la devolución de las sumas pagadas indebidamente, con costas.

II.- La representación fiscal contesta el traslado conferido el 09.11.22 mediante el IF-2022-120665477-APN-DTD#JGM. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Asimismo, desconoce toda prueba documental aportada por la contraria que no coincida con la obrante en las actuaciones administrativas. Hace referencia a los hechos que originaron la cuestión. Invoca los arts. 724, 725 y 755 del CA, Resolución 11/02 del Ministerio de Economía 27/2008 y 28/2008, decretos 509/2007, 349/2016 793/2018, 865/2018 y ley 27.467, explayándose en relación a todo ello y a la interpretación que efectúa la recurrente respecto del fallo "Camaronera" en su contestación de agravios, la cual considera desacertada y entiende no recepta el análisis completo de la sentencia allí dictada, ni tampoco el sentido que le dio la Corte Suprema. Cita jurisprudencia de este tribunal en los autos -Tribunal Fiscal, Sala F, (TF 10721) "PLASWAG S.A." Expte. N° 18.148-A, 31.3.05-. Asimismo, cita los más recientes precedentes jurisprudenciales relativos al decreto 793/18, que le dieron razón a su mandante ("Indunor SA c/EN- PEN y otro s/amparo Ley 16.986". Fallo de fecha 25/04/2019, de la Cámara Contencioso Administrativo Federal- Sala II -Expte. 67133/2018. Fundamenta luego que el Tribunal Fiscal resulta incompetente para declarar la inconstitucionalidad de las normas, refiriendo al art. 1164 del CA, jurisprudencia y doctrina. Cita la Causa Nº 9434-A "RBK ARGENTINA S.A. c/DGA s/ RECURSO DE APELACION". Por último, trae a colación el decisorio arribado en el Plenario TFN del 26/04/2022 (IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN). Finalmente indica que, en el hipotético caso que se hiciera lugar a la repetición, corresponde aplicar el Fallo "Cencosud" respecto de la moneda en que deben devolverse las diferencias de derechos que deban pagarse, y los artículos 811 y 812 del CA en relación a los intereses aplicables. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y pide que se confirme la resolución apelada, con expresa imposición de costas a la actora.

III.- El 25.11.22 la demandada acompaña las actuaciones administrativas SIGEA 19144-8121-2019. El 7.3.2023 se elevan los autos a esta Sala "E" y se los pasa a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA 19144-8121-2019, el escrito reclamando la repetición de los derechos de exportación respecto de los PE 18073EC01024895D, 18073EC01027849F, 18073EC01029855E, 18073EC01030336N, 18073EC01032335Y, 18073EC01032460N, 18073EC01034578C, 18073EC01036090Z, 18073EC01037962C, 18073EC01037965F se presenta el 12.08.19, teniendo como fecha de inicio de las actuaciones administrativas. A continuación, lucen los permisos de embarque. Con fecha 29.03.22, el Administrador de la Aduana de Ezeiza dispone: **(i)** tener por presentada y parte a la empresa actora a través de su apoderado; **(ii)** por iniciado el procedimiento de repetición en los términos de la Resolución General (AFIP) 2365/07; **(iii)** por agregada la documental aportada; **(iv)** que se produzca el informe técnico requerido y por Sección Económica y Financiera se certifiquen los montos abonados y se extraigan las constancias del Sistema SIADERE, para su agregación. A continuación lucen planillas del sistema informático Malvina. Con fecha 26.03.21, lucen los listados de afectación de depósitos. Con fecha 16.06.21 pasan a la División Arancel informático para elaborar un informe técnico sobre el porcentaje de los derechos de exportación que le correspondía tributar. El 28.06.21, luce el informe del Departamento Técnica de Exportación. El 15.10.21 pasa a la sección Sumarios. El 07.01.20 pasa a la Sección EX ANTE donde obra el dictamen jurídico de la Aduana de Ezeiza que fundamenta que no corresponde hacer lugar a la solicitud de devolución de tributos solicitada. A continuación, obra la Resolución N° RESOL-2022-97-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM apelada en estos autos, por la que no se hace lugar a la repetición solicitada.

V.- Corresponde analizar si la Resolucion N° RESOL-2022-97-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, firmada por la responsable Adjunta de la Aduana de Ezeiza, en cuanto resolvió denegar la devolución de las sumas pretendidas por FUNDEMAP SA en concepto de derechos de exportación (abonados por los PE 18073EC01024895D oficializado el 07 de septiembre de 2018, 18073EC01027849F oficializado el 04 de octubre de 2018, 18073EC01029855E oficializado el 22 de octubre de 2018, 18073EC01030336N oficializado el 25 de octubre de 2018, 18073EC01032335Y oficializado el 08 de noviembre de 2018, 18073EC01032460N oficializado el 09 de noviembre de 2018, 18073EC01034578C oficializado el 28 de noviembre de 2018, 18073EC01036090Z oficializado el 11 de diciembre de 2018, 18073EC01037962C oficializado el 28 de diciembre de 2018, y 18073EC01037965F oficializado el 28 de diciembre de 2018, se ajusta a derecho.

Que mediante los referidos PE la actora documentó las exportaciones a consumo de la mercadería en ellos declarada, abonando los derechos establecidos por el decreto 793/18, que establecía para todo el universo arancelario, una alícuota del 12% (con un tope de 3 o 4 pesos, según el tipo de mercadería).

Que la recurrente aduce que la validez del Decreto N° 793/18 debe analizarse de conformidad al criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el caso “Camaronera Patagónica”, argumentando que se trata de una norma que impone un tributo sin una ley formal admisible que lo autorice (en tanto el art. 755 del CA no supera el test de constitucionalidad). Refiere al principio de legalidad y alude que en el caso bajo estudio, el Poder Ejecutivo se irrogó facultades legislativas y fijó un derecho de exportación para el universo arancelario, sin que exista una ley delegante válida desde el punto de vista constitucional. Finalmente plantea la inconstitucionalidad y nulidad absoluta e insanable del Decreto N° 793/18 y manifiesta que recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la Ley 27.467 que lo validó.

Que en consecuencia, y basados en las fechas de oficialización de las exportaciones a consumo bajo estudio, corresponde analizar los Permisos de Embarque involucrados, dividiéndolos en dos grupos: aquellos que fueron oficializados con anterioridad al 4/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467 (los que se evalúan en los puntos VI a IX y XI del presente resolutorio), y los que fueron presentados con posterioridad a su vigencia -PE 18073EC01036090Z oficializado el 11 de diciembre de 2018, PE 18073EC01037962C oficializado el 28 de diciembre de 2018, y PE 18073EC01037965F oficializado el 28 de diciembre de 2018- (que se analizan en los puntos X y XI).

Ello así por cuanto el art. 726 del Código Aduanero dispone que sea aplicable el derecho de exportación establecido en la norma vigente a la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo.

Que previo a ello, y atento los diversos planteos efectuados por la recurrente, en primer término corresponde dejar sentado que conforme lo dispuesto en el artículo 1164 del C.A., el Tribunal Fiscal de la Nación no puede 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 hubiera declarado la inconstitucionalidad de las mismas, en cuyo caso este Tribunal podrá seguir la interpretación del Alto Tribunal.

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, hasta la fecha, no se ha pronunciado respecto a la inconstitucionalidad del Decreto N° 793/18, ni tampoco resulta aplicable –ver fundamentos en el punto IX “infra”- el precedente Camaronera Patagónica S.A. (Fallos 337:388), por lo que a su respecto corresponde rechazar el planteo efectuado por la recurrente.

VI.- Que en relación a las facultades del Poder Ejecutivo Nacional para establecer los derechos de exportación

corresponde estarse a la doctrina legal (art 151 de la Ley 11.683) fijada con fecha 26/04/2022, por este Tribunal en el 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", en donde por mayoría se acordó lo siguiente: "ARTICULO 1°.- … ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero".

VII.- Que en relación a la presunta vulnerabilidad del Principio de Reserva Legal planteado por la recurrente, debemos tener presente que al momento de los hechos de autos -y en la actualidad-, estas normas constitucionales interactuaban (e interactúan) en forma conjunta con las leyes 26.939 (B.O. 29-04-2014) que al declarar la "vigencia" de la ley 22.415, ha declarado, en consecuencia, la vigencia de las delegaciones en ella dispuestas, y en los términos en ella consignados, y fundamentalmente, con la ley 26.122 (publicada en el Boletín Oficial con fecha 28-07-2006) que, precisamente, ha establecido un mecanismo adecuado de control y aprobación "a posteriori" (con posterioridad) del Congreso de la Nación, de los actos emitidos por el Poder Ejecutivo en el ejercicio de las facultades delegadas.

Al respecto, tiene dicho la C.S.J.N. que la interpretación de las leyes debe hacerse siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras; y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto, a la vez que debe darse pleno efecto a la intención del legislador, computando la totalidad de sus preceptos, de manera que armonicen con el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional. (Conforme doctrina de la Corte Suprema in re: "Ford Motor Argentina S.A. c/ Administración Nacional de Aduanas"; "Obras Sanitarias de la Nación c/ Emilia Irma Frieboes de Bencich y otro"; "Gowland Acosta, Elena Sauze de c/ Provincia de Córdoba y otros"; entre muchos otros).

La ley 26.122, que se publicó en el Boletín Oficial el 28/07/2006 y que se incorpora al ordenamiento jurídico nacional como norma vigente a partir del 06/08/2006, es de nuclear importancia para comprender el tratamiento que a partir de esa fecha corresponde dar a los decretos del Poder Ejecutivo dictados por delegación legislativa, los cuales, a partir de entonces, si bien mantienen la fuerza ejecutoria desde su dictado, se encuentran sometidos al control posterior por parte de la autoridad delegante, el Congreso de la Nación. Es una norma central, que concilia los dos valores en juego: la eficacia de la administración y el principio de legalidad.

La C.S.J.N. tiene dicho que "Las normas de la Constitución y de toda ley, deben ser interpretadas en forma coherente, de manera que armonicen entre ellas y no traben el eficaz y justo desempeño de los poderes atribuidos al Estado para el cumplimiento de sus fines, del modo más beneficioso para la comunidad...". (CSJN, 1956/04/23: Grisolía, Francisco M. LL, 82, 690) (el subrayado me pertenece).

En el caso de autos, y toda vez que -como se expondrá en los puntos siguientes- el Congreso de la Nación procedió a la ratificación legislativa del Decreto 793/2018, en consecuencia, no se ha producido la vulnerabilidad al principio de legalidad o reserva de ley en materia tributaria planteada por la parte apelante.

VIII.- Que en relación al planteo de la recurrente en cuanto a que el decreto 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable y que recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley 27.467 que lo validó, corresponde tener presente las siguientes consideraciones:

Corresponde en primer lugar efectuar una diferenciación y precisión conceptual: una cosa es establecer o fijar una alícuota de un tributo y otra muy distinta es "aprobar" o convalidar una alícuota ya fijada por un órgano competente (por delegación) pero sujeta a aprobación por parte del órgano delegante. Con respecto al primer

supuesto, rige el principio de irretroactividad de la ley, es decir, la alícuota fijada solo rige desde su publicación, en cambio, en el segundo supuesto, la alícuota rige desde el dictado de la norma aprobada y no desde su aprobación.

Se trata de normas “condicionadas” o “ad referendum” de su aprobación por parte del órgano delegante investido con tal competencia originaria, pero que gozan de plena fuerza ejecutoria desde su dictado.

El artículo 17 de la ley 26.122, aplicable al caso de autos, establece precisamente que los decretos delegados dictados por el Poder Ejecutivo tienen plena vigencia de conformidad a lo establecido en el artículo 2º del Código Civil (actual Art. 5° del Código Civil y comercial de la Nación), es decir, que son plenamente válidos desde su dictado y publicación, mientras no sean rechazados por el Poder Legislativo.

En otros términos, los Decretos del Poder Ejecutivo, dictados en el ejercicio de facultades delegadas, gozan de plena validez y fuerza ejecutoria desde su dictado, y la misma se mantiene en tanto y en cuanto, el órgano delegante, el Congreso de la Nación, no proceda a su desaprobación o rechazo.

Aclarado ello, corresponde analizar si la aprobación expresa realizada por el Congreso de la Nación mediante la Ley de Presupuesto N° 27.467 resulta suficiente para convalidar la validez del Decreto 793/2018 entre los días 04/09/18 y 04/12/2018, toda vez que a partir de ahí y hasta el final del periodo de tiempo de fijación de las alícuotas (30/12/2020) nada se ha cuestionado.

Este punto es medular a los fines de comprender la controversia planteada. La recurrente no plantea la invalidez del Decreto “in totum” sino solo respecto del período de tiempo comprendido entre el día 04/09/18 y el 04/12/2018, por lo que se deduce, que la aprobación realizada por el Congreso de la Nación, a partir de ahí es suficiente, caso contrario se hubiera planteado su invalidez absoluta.

En otros términos, la parte no cuestiona que la aprobación del Congreso mediante la Ley 27.467 es nula por no haber seguido los procedimientos formales de la ley 26.122, sino que solamente plantea que su aprobación no puede ser retroactiva, lo que nos conduce nuevamente al punto previo ya analizado y resuelto por el artículo 17 de la ley 26.122.

Pero si existieran dudas sobre la interpretación respecto de la fecha de vigencia de las alícuotas, la misma ha quedado expresamente aclarada en el art. 82 de la ley 27.467 que expresamente dispone: **“ARTÍCULO 82.- Sin perjuicio de lo previsto en el artículo anterior, mantendrán su validez y vigencia los decretos…y 793 del 3 de septiembre de 2018 y sus modificaciones, como así también toda otra norma vigente que se haya dictado en el marco de aquellas facultades.”** (las negritas me corresponden). Es decir, que el Congreso de la Nación expresamente “mantuvo” la validez y vigencia del Decreto 793/18 desde su dictado y publicación ocurrida con fecha 04/09/2018.

Con respecto al argumento de que la aprobación del Congreso mediante la ley 27.467 no tendría efecto convalidante toda vez que no se ajusta al procedimiento instaurado por la ley 26.122, debe tenerse presente que la Ley de Presupuesto de la Nación, habitualmente denominada “ley de leyes”, tiene precisamente por función establecer las pautas de recaudación, entre ellas, los derechos de exportación, que van a solventar -entre muchos otros- los gastos de la nación.

En definitiva, se ha cumplido (dentro de un plazo razonable: 3 meses) con la finalidad procurada por la ley 26.122, esto es, que el Congreso de la Nación apruebe lo actuado en el marco de las facultades delegadas.

En este punto debe tenerse presente que el artículo 18 de la ley 26.122 prevé la intervención de oficio del Congreso de la Nación ante la falta de comunicación por parte del Poder Ejecutivo, por lo que el Congreso se encontraba claramente habilitado para intervenir y convalidar lo actuado.

Además de ello, el legislador reiteró nuevamente la integra aprobación del Decreto N° 793/18 en el artículo 54 de la ley 27.541 (Ley de solidaridad social y reactivación productiva en el marco de la emergencia pública), en donde, también fijó un tope arancelario máximo (33 % del valor imponible o del precio oficial FOB) por lo que la voluntad del legislador en este sentido es indubitable.

Que en este mismo sentido, con fecha 26/04/2022, este Tribunal Fiscal por el 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", por mayoría acordó fijar la siguiente doctrina legal: "***ARTICULO 1°.- … ARTICULO 2°.- … 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"*** (las cursivas y negritas me corresponden).

Por todo lo expuesto, no corresponde hacer lugar a la nulidad del Decreto N° 793/2018 y demás pretensiones planteadas por la parte recurrente.

IX.- Por último, corresponde aclarar que no es factible extender -como lo solicita la parte actora- al presente caso la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente Camaronera Patagónica S.A. (Fallos 337:388) toda vez que dicha causa trata de hechos acaecidos en el año 2002 y en consecuencia, el plexo jurídico (subsistema jurídico) y sus circunstancias concomitantes, difieren sustancialmente de las que rodean el presente caso, en donde el Poder Legislativo ha declarado vigentes las facultades delegadas (Ley 26.939), previsto su intervención "a posteriori" del dictado el Decreto Delegado (Ley 26.122) y producida la convalidación legislativa (Leyes 27.467 y 27.541) de las alícuotas establecidas por el Poder Ejecutivo, así como los parámetros utilizados para cuantificarlas, estableciendo asimismo, sus topes máximos.

X.- Respecto a los Permisos de Embarque oficializados con posterioridad a la vigencia de la ley 27.467, esto es: PE 18073EC01036090Z, oficializado el 11 de diciembre de 2018, PE 18073EC01037962C, oficializado el 28 de diciembre de 2018, y PE 18073EC01037965F, oficializado el 28 de diciembre de 2018, corresponde confirmar el rechazo de la solicitud de devolución de los Derechos de Exportación en ellos pagados, toda vez que los mismos fueron oficializados encontrándose vigente la ley 27.467, respecto de la cual no se ha realizado cuestionamiento alguno.

XI.- En relación a las costas, y atento que el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica –parcialmente- al caso es de fecha posterior a la interposición del presente recurso, resulta procedente imponer las costas por su orden (conforme doctrina Sala "E" in re Molinos Rio Molinos Río de la Plata SA" del 16-11-00, y CNACAF Sala IV "Nestlé Argentina SA" 7-10-04 -TFN 15197-A- entre muchas otras) respecto de los Permisos de Embarque Nros. 18073EC01024895D, 18073EC01027849F, 18073EC01029855E, 18073EC01030336N, 18073EC01032335Y, 18073EC01032460N, y 18073EC01034578C.

Respecto de los importes repetidos en los Permisos de Embarque Nros. 18073EC01036090Z, 18073EC01037962C, y PE 18073EC01037965F, corresponde imponerlas a la actora vencida de conformidad a lo

dispuesto en el art. 1163 del C.A.

Que por ello, VOTO por:

1.- Confirmar la Resolución N° RESOL-2022-97-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, en cuanto dispuso no hacer lugar a la solicitud de repetición de los derechos de exportación formulados por la firma “FUNDEMAP S.A.”.

2.- Imponer las costas por su orden respecto a los importes reclamados en los Permisos de Embarque Nros. 18073EC01024895D, 18073EC01027849F, 18073EC01029855E, 18073EC01030336N, 18073EC01032335Y, 18073EC01032460N, y 18073EC01034578C; y costas a la vencida respecto a los importes reclamados en los PE Nros. 18073EC01036090Z, 18073EC01037962C, y PE 18073EC01037965F (Art. 1163 del CA).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Juárez, especialmente en cuanto aplica la doctrina legal del punto 3 del Fallo Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado el 26.04.22 en la causa EX-2020-24600163--APN-SGASAD#TFN, caratulada “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” y confirma la resolución aduanera apelada en estos autos, imponiendo las costas del modo en que se dispone.

Lo anterior, sin perjuicio de dejar a salvo mi opinión, expresada en mi voto en el precedente de esta Sala E del 29.10.21, autos “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A.” (EX2020-24698973-APN-SGASAD#TFN) en el que se tratan los argumentos expuestos por las partes que, en mérito a la brevedad, se considera integrando este voto (puede verse en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2022/02/EX-2020-24698973-APN -SGASADTFN-29-10-2021.pdf). En consecuencia, considero que correspondería declarar que el decreto 793/2018, entre el 04.09.18 y el 04.12.18, es nulo de nulidad absoluta e insanable (art. 76 y 99 inc. 3 de la Constitución); hacer lugar a la repetición por la suma que resulte en relación a los PE oficializados entre las fechas referidas -con los intereses correspondientes- e imponer las costas a la Aduana.

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

1.- Confirmar la Resolución N° RESOL-2022-97-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, en cuanto dispuso no hacer lugar a la solicitud de repetición de los derechos de exportación formulados por la firma “FUNDEMAP S.A.”.

2.- Imponer las costas por su orden respecto a los importes reclamados en los Permisos de Embarque Nros. 18073EC01024895D, 18073EC01027849F, 18073EC01029855E, 18073EC01030336N, 18073EC01032335Y, 18073EC01032460N, y 18073EC01034578C; y costas a la vencida respecto a los importes reclamados en los PE Nros. 18073EC01036090Z, 18073EC01037962C, y PE 18073EC01037965F (Art. 1163 del CA).

Regístrese y notifíquese. Oportunamente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Héctor Hugo Juárez y Dr. Juan Manuel Soria por encontrarse vacante la Vocalía de la 14º Nominación (cfme. art. 1162 del Código Aduanero).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.09 13:48:07 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.09 14:16:19 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.09 14:16:20 -03:00