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

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:** IF-2023-42668426-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 18 de Abril de 2023

**Referencia:** Sentencia Ex. 39.008-A TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A.

---

## TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F”, Dres. Claudia Beatriz Sarquis (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados “**TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A. c/DGA s/recurso de apelación**”, expediente **39.008-A**.

La **Dra. Sarquis** dijo:

**I.-** Que a fs. 29/36 vta. se presenta la firma TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A. e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones (SDG OAI) nros. 12/18, 34/18, 5/18, 67/18, 63/18, 59/18, 26/18 y 65/18, que rechazaron las solicitudes de devolución de derechos de exportación abonados en demasía en relación a los permisos de embarque nros. 09 003 ES02 000086 W 09/003 EC08 000087 N, 09 003 ES02 000052 P/09 003 EC08 000056 J, 09 003 ES02 000038 T/09 003 EC08 000046 X, 09 003 ES02 000002 K/09 003 EC08 000013 C, 09 003 ES02 000156 U/10 003 EC08 000151 F, 10 003 ES02 000068 Y/10 003 EC08 000160 U, 10 003 ES02 000041 F/10 003 EC08 000055 A y 08 003 ES02 000045 Z/08 003 EC08 000054 G. Manifiesta que documentó ante la Aduana de Bahía Blanca la exportación de gasolina natural y pagó los derechos de exportación establecidos por la Resolución n° 394/07 que determinó una fórmula de fijación de alícuota cuando los precios internacionales superen o igualen al valor de referencia allí determinado, disponiendo que cuando el precio internacional es inferior al valor de referencia, se aplicará una alícuota del 45%. Indica que con posterioridad solicitó la devolución de los derechos de exportación por considerarlos ilegítimos y contrarios a la Constitución Nacional. Explica que el servicio aduanero rechazó la devolución solicitada aplicando la doctrina de la C.S.J.N. en la causa "Whirlpool Puntana SA." entendiendo que los derechos de exportación aplicados en el tráfico de intrazona, bajo el marco del Tratado de Asunción, no resultaban ilegítimos. En desacuerdo con ello, interpreta que corresponde la aplicación del precedente "Camaronera Patagónica" de la C.S.J.N, ya que los derechos fueron modificados por una resolución ministerial sin ratificación legislativa, resultando por ello inconstitucionales. Sostiene que los derechos de exportación cobrados y exigidos en el presente, resultan ilegítimos, por cuanto no existió una norma del Congreso que así lo ratificara sino hasta el dictado de la Ley 26.732 (28/12/11) que ratifica la Resolución n° 394/07. Sostiene que los derechos de exportación dispuestos por el Decreto 310/02 (modificado por el Decreto 690/02) a la alícuota del 5% son los que debieron ser exigidos en el caso por encontrarse ratificados por Ley 26.217 con vigencia desde el 16/01/07. Por ello solicita que se declare la inconstitucionalidad de la Resolución n° 394/07 aplicando la doctrina sentada por la Corte en el caso "Camaronera Patagónica S.A.". Por otra parte, se agravia de la tasa de interés prevista en la Resolución MEP n ° 314/04 y solicita se determine una tasa de interés diferencial y superadora. Ofrece prueba y solicita

se revoque la resolución apelada, con costas.

**II.-** Que a fs. 46/52 se presenta la representante del Fisco nacional (AFIP-DGA) y contesta el traslado conferido. En primer lugar, hace una negativa genérica y un resumen de los hechos. Rechaza la declaración de inconstitucionalidad solicitada por la recurrente. Entiende que la normativa en trato era legal y válida al momento de su aplicación. Explica que la aplicabilidad de la mencionada resolución, tiene origen en el marco de la Ley de Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiarlo n° 25.561 y que mediante la sanción de las Leyes 26.204, 26.217, 26.732 y sucesivas y modificatorias, el Congreso Nacional prorrogó en materia de hidrocarburos la vigencia de la Ley de Emergencia Económica, así como también las facultades otorgadas al Poder Ejecutivo Nacional para establecer las alícuotas correspondientes que podían ser delegadas en el Ministerio de Economía. Recuerda que en el marco de las facultades delegadas, mediante la Resolución n° 394/07 se reglamentaron los valores de referencia y de corte para los hidrocarburos y el cálculo de las alícuotas de derechos de exportación aplicables. Cita el fallo de la C.S.J.N. "Whirlpool Puntana S.A. (TF 21.671-A) c/Dirección General de Aduanas". Analiza el precedente de la C.S.J.N. en "Camaronera Patagónica SA." y resalta que la interpretación de la actora resulta desacertada, ya que la Corte declaró la validez de las alícuotas por derechos de exportación invalidando por razones de irretroactividad de las normas solamente las alícuotas percibidas en un breve lapso temporal. Desconoce los montos reclamados por la contraria. En subsidio, solicita la aplicación del fallo de la CSJN "Cencosud". Solicita se rechace la prueba solicitada por la recurrente en los puntos 2 y 3 de su apelación. Hace reserva de Caso Federal y solícita se confirmen las resoluciones aduaneras apeladas, con costas.

**III.-** Que a fs. 53 se tiene por contestado el traslado y a fs. 57 se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas. A fs. 63 se declara la causa de puro derecho. A fs. 74 se elevan los autos a esta Sala “F”. A continuación, se llaman autos a sentencia.

**IV.-** Que las Actuaciones SIGEA nros. 14930-16-2014 (AA03-2014-1431), 14930-19-2014 (AA03-2014-1435), 14930-21-2014 (AA03-2014-1436), 14930-43-2014 (AA03-2014-1458), 14930-77-2015 (AA03-2014-1485), 12564-690-2015, 12564-723-2015 y 14930-71-2014 (AA03-2014-1802) se iniciaron entre el 12/12/2014 y el 1/12/2015 con los pedidos de repetición de derechos de exportación pagados en relación a las destinaciones nros. 09 003 ES02 000086 W/09 003 EC08 000087 N, 09 003 ES02 000052 P/09 003 EC08 000056 J, 09 003 ES02 000038 T/09 003 EC08 000046 X, 09 003 ES02 000002 K/09 003 EC08 000013 C, 09 003 ES02 000156 U/10 003 EC08 000151 F, 10 003 ES02 000068 Y/10 003 EC08 000160 U, 10 003 ES02 000041 F/10 003 EC08 000055 A y 08 003 ES02 000045 Z/08 003 EC08 000054 G, respectivamente.

En todos los casos, una vez iniciados los respectivos procedimientos de repetición, se agregaron los informes técnicos (Sección Inspección Simultánea) nros. 219/15, 357/15, 354/15, 265/15, 253/15, 297/15 y 287/15 y (Sección “V”) n° 63/14.

Con posterioridad, se agregaron los informes (Sección Económica Financiera) nros. 48/16, 60/16, 58/16, 23/16, 05/16, 119/14 y 113/16 y (Secc. “C”) n° 101/14, por medio de los cuales se certifican los pagos realizados por la firma exportadora.

En todos los casos, se agregaron las carpetas originales de las destinaciones de exportación involucradas. Luego, la División Regional Jurídica 3 emitió los Dictámenes (DV RJU3) nros. 154/2017, 114/2017, 159/2017, 142/2017, 211/2017, 68/2017, 76/2017 y 37/2017. Finalmente, se dictaron las Resoluciones (SDG OAI) 63/18, 59/18, 65/18, 26/18, 5/18, 12/18, 34/18 y 67/18, aquí apeladas.

**V.-** Que las cuestiones planteadas en autos son sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/4/2022 - IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado por este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APNSGASAD#TFN), en el cual por mayoría, los Vocales ACORDARON fijar la siguiente doctrina legal:

“ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente.

ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero.

ARTICULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467”.

Que resulta plenamente aplicable al caso de autos la posición legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, en tanto las disposiciones de la Resolución 394/07 (B.O.16/11/2007) y sus sucesivas modificatorias -que fijan derechos de exportación a las posiciones arancelarias allí estipuladas- resultan similares, *mutatis mutandi*, a aquellas establecidas en el Decreto n° 793/2018, cuya validez ha sido expresamente receptada en la doctrina plenaria de referencia.

Que en virtud de lo expuesto, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación a las operaciones de exportación nros. 09 003 ES02 000086 W/09 003 EC08 000087 N, 09 003 ES02 000052 P/09 003 EC08 000056 J, 09 003 ES02 000038 T/09 003 EC08 000046 X, 09 003 ES02 000002 K/09 003 EC08 000013 C, 09 003 ES02 000156 U/10 003 EC08 000151 F, 10 003 ES02 000068 Y/10 003 EC08 000160 U, 10 003 ES02 000041 F/10 003 EC08 000055 A y 08 003 ES02 000045 Z/08 003 EC08 000054 G.

**VI.-** Que atento a que se resuelve en base a una decisión Plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden. Sobre las facultades del Tribunal en relación a la forma de imposición de costas, corresponde remitirse a los fundamentos de los votos de la mayoría en la sentencia de la Sala “E” de este TFN en la causa 10.694-A “Molinos Río de la Plata”, de fecha 16/11/00.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Confirmar las Resoluciones (SDG OAI) 63/18, 59/18, 65/18, 26/18, 5/18, 12/18, 34/18 y 67/18, dictadas en las Actuaciones SIGEA nros. 14930-16-2014, 14930-19-2014, 14930-21-2014, 14930-43-2014, 14930-77-2015, 12564-690-2015, 12564-723-2015 y 14930-71-2014.

2.- Costas por su orden.

El **Dr. Garbarino** dijo:

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

**II.-** Que, sentado ello, cabe destacar el artículo 151 de la ley 11.683 establece expresamente, en relación a este Tribunal Fiscal, que “...Cuando una cuestión de derecho haya sido objeto de pronunciamientos divergentes por parte de diferentes salas, se fijará la interpretación de la ley que todas las salas deberán seguir uniformemente de manera obligatoria, mediante su reunión en plenario...” (el subrayado me pertenece).

**III.-** Que, bajo tales premisas, corresponde destacar que en fecha 26 de abril de 2022, en virtud del Fallo Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación”, la competencia aduanera de este Tribunal Fiscal por mayoría -el suscripto no participó del referido Acuerdo por encontrarse en uso de licencia- acordó fijar la siguiente

doctrina legal: “ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente. ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero. ARTICULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467”.

**IV.-** Que, por ende, teniendo en expresa consideración lo ordenado en el referido artículo 151 de la ley 11.683, y sin perjuicio de la opinión en contrario sostenida por el suscripto in re “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA” (EX-2020-24711043), del 22 de diciembre de 2021 y “Bunge Argentina S.A” (Expte. Nro. 36.695-A), del 7 de febrero de 2022, entre muchos otros, a los fines de la resolución de la litis resulta plenamente aplicable, mutatis mutandi, la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma recurrente. **ASI LO VOTO**.

**V.-** Que, por lo demás, y habida cuenta el modo en que se decide, resulta procedente imponer las costas por su orden (cfme. doct. 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). **ASI TAMBIÉN LO VOTO**.

El Dr. **González Palazzo** dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis, dejando a salvo mi opinión disidente con lo resuelto en el Plenario de referencia, respecto de las facultades de este Tribunal para realizar el control de validez de las normas en razón de lo dispuesto en el art. 75, inc. 22 y la Convención Americana de Derechos Humanos, las facultades del Poder Ejecutivo para fijar alícuotas de los derechos de exportación y la validez de la norma aquí cuestionada, tal como lo sentara oportunamente en mi voto. Hasta tanto se mantenga vigente el Plenario de referencia, habré de aplicar -con la salvedad expuesta- el criterio sentado por la mayoría de mis colegas, pues como operador jurisdiccional debo respetar el alcance de un Acuerdo Plenario aunque no comparta -estricto sensu- lo allí resuelto.

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

**1.- Confirmar las Resoluciones (SDG OAI) 63/18, 59/18, 65/18, 26/18, 5/18, 12/18, 34/18 y 67/18, dictadas en las Actuaciones SIGEA nros. 14930-16-2014, 14930-19-2014, 14930-21-2014, 14930-43-2014, 14930-77-2015, 12564-690-2015, 12564-723-2015 y 14930-71-2014.**

**2.- Costas por su orden.**

**Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.**

**Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.**

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.14 18:49:08 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.17 23:23:34 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.18 10:09:55 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.18 10:09:56 -03:00