Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-43780321-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 19 de Abril de 2023

Referencia: SENTENCIA SALA E EX-2022-108584822- -APNSGASAD#TFN (POP COMPANY SA)

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez, Dr. Juan Manuel Soria y Christian González Palazzo –Vocal subrogante de 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 caratulados: **EX-2022-108584822- -APNSGASAD#TFN (POP COMPANY SA)**.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- El 12.10.22, mediante el RE-2022-108582189-APN-SGASAD#TFN, la firma actora interpone recurso de apelación contra la Resolución de la Aduana de Villa Constitución Nro. **35/2022 (AD VICO)**; tramitada y notificada en el expediente **SIGEA 19144-7276-2019**; ello por cuanto la Aduana deniega la repetición de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación -establecidos conforme el decreto 793/2018 relativos a las exportaciones concretadas bajo los permisos de Embarque ("PE") 18 069EC01002619V oficializado el 20/09/2018; 18069EC01002638W oficializado el 21/09/2018, 18069EC01002648A oficializado el 25/09/2018, 18069EC012649B oficializado el 25/09/2018, 18069EC01002688E oficializado el 01/10/2018, 18069EC01002712P oficializado el 03/10/2018, 18069EC01002713Z oficializado el 03/10/2018, 18069EC01002731Z oficializado el 05/10/2018 y 18069EC01002751S oficializado el 09/10/2018**.** La suma reclamada por los PE suma un total de cincuenta mil dos cientos veintisiete dólares con 52/100 centavos US$50.227,52. Hace referencia a los antecedentes de la causa. Sostiene que al haber abonado los derechos de exportación por las operaciones en trato no existe duda alguna de que se encuentra legitimada para solicitar la devolución de los mismos. Considera que los derechos de exportación tienen naturaleza tributaria, son verdaderos impuestos y sólo pueden ser válidamente creados mediante la sanción de una ley aprobada por el Congreso de la Nación. Así lo establecen los artículos 4, 17 y 52, 76 y 99 inc. 3 y muy especialmente el 75 inciso 1 de la Constitución Nacional. Destaca que recién el 4 de diciembre de 2018, con la publicación de la ley 27.467, se establecieron legalmente y en cumplimiento con las disposiciones constitucionales los derechos de exportación exigidos a su mandante, y que la ley 27.467 entró en vigencia a los ocho días de su publicación, es decir, el 12 de

diciembre de 2018. Que por lo expuesto, la exigencia de los derechos de exportación formulada entre el 4 de septiembre de 2018 y el 12 de diciembre de 2018 con fundamento en el acto administrativo citado, resulta inconstitucional por ser violatoria de la garantía de reserva de ley en materia tributaria prevista en la Constitución Nacional. 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. Asimismo, considera que no ha sido objeto de controversia, que el pago de los derechos de exportación resultaba condición necesaria para la concreción de las ventas al exterior y de allí el carácter coactivo e inevitable para su representada, en tanto no le era posible documentar las exportaciones si el tributo no era pagado previo al embarque. Aduce que, en su decisión, la Aduana pretende justificar la validez del Decreto 793/18 en afirmaciones dogmáticas y sin hilo conductor o justificación válida. Manifiesta que la Aduana, sin desconocer la doctrina vigente de la Corte Suprema en materia de delegación impropia, pretende apartarse de la misma afirmando que dicho precedente resultaría aplicable al caso por cuanto allí se cuestionaban resoluciones del Ministerio de Economía y no un Decreto, como si dicha distinción tuviese alguna relevancia, o bien, como si resultare constitucionalmente valido la creación de tributos por vía de decreto. Relata que, el principio de reserva de ley establecido en la Constitución Nacional y reconocido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el caso —Camaronera Patagonia, establece que el único poder legítimamente facultado para crear tributos es el Poder Legislativo mediante la sanción de una ley y que no existe ningún otro poder del Estado con dicha competencia y aún si la Aduana quisiera ignorar el principio de reserva de ley con la finalidad de invocar la no aplicabilidad del precedente citado, una simple lectura del mismo le hubiera bastado para advertir la improcedencia de su afirmación, dado que la misma Corte Suprema sostuvo que ninguna carga tributaria puede ser exigida sin la preexistencia de una ley sancionada por el Congreso de la Nación y que dicha doctrina, se aplica también a los casos de establecimiento de tributos mediante decretos de necesidad y urgencia, dado que la materia tributaria supone una limitación constitucional infranqueable para el Poder Ejecutivo Nacional. Se agravia de la exigencia de los derechos de exportación formulada con fundamento en el acto administrativo citado, que resulta inconstitucional por ser violatoria de la garantía de reserva de ley en materia tributaria prevista en la Constitución Nacional, y considera que precisamente el punto de partida del reclamo es que los derechos de exportación tienen naturaleza tributaria, son verdaderos impuestos y sólo pueden ser válidamente creados mediante la sanción de una ley aprobada por el Congreso de la Nación. Relata que, así lo establecen los artículos 4, 17 y 52, 76 y 99 inc. 3 y muy especialmente el 75 inciso 1 de la Constitución Nacional. Destaca que, los derechos de exportación tienen naturaleza tributaria y cita el dictamen de la Procuración General —Asociación de los Testigos de Jehová (TF 25540) c/ DGA- y la contundente opinión sobre el punto de la Procuración General de la Nación, en su dictamen del 10 de junio de 2011, para rechazar la tesis de la Aduana de que serían “instrumentos de regulación económica” y señala que en ese dictamen se señaló que la Aduana se limita a insistir de forma repetitiva y dogmática, en que los derechos aduaneros no son impuestos, mas no agrega argumento alguno que permita poner en duda lo concluido por las etapas anteriores, y que la Corte Suprema se remitió a ese dictamen en la sentencia del 27 de diciembre de 2011 que puso fin al litigio. Hace una descripción de las normas constitucionales y cita los arts. 4, 17, 52, 75, 76, 99 de la CN y relata que los derechos de exportación, en cuanto son tributos, sólo pueden ser establecidos por una ley sancionada por el Congreso Nacional y sólo le está permitido al Poder Ejecutivo Nacional regular algunas cuestiones menores dentro de un acotado marco de acción que debe estar determinado en la ley sancionada por el Congreso de la Nación. Manifiesta que los fundamentos del decreto 793/2018 explican sólo la

decisión de un poder incompetente para establecer el tributo y resultan contrarios a la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Asimismo, manifiesta que le resultó sorpresivo que el Poder Ejecutivo Nacional haya pretendido fundar el dictado del Decreto 793/2018 en el ejercicio de facultades delegadas por el art. 755 del Código Aduanero, porque, a diferencia de la ley 27.467 sancionada el 4 de diciembre de 2018, el art. 755 del Código Aduanero no constituye un instrumento delegación legislativa acorde al texto de la Constitución Nacional, y en ese mismo sentido, en el caso Camaronera Patagónica se sostuvo la ineficacia del artículo 755 del Código Aduanero en tanto contiene una delegación inválida porque ni siquiera prevé alícuotas máximas y mínimas, situación que según la Corte colocaba a la norma a extramuros de los principios constitucionales. 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, lo que recién ocurrió el 13/12/18, cuando entró en vigencia la ley 27.467, por lo cual siendo que el permiso de embarque aquí involucrado se oficializó previo a dicha fecha y visto que, conforme el art. 726, del CA, el momento imponible queda fijado con el registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo, la exigencia de pago del derecho de exportación fijado por el Decreto N° 793/18 es improcedente. Cita el plenario de 26 de abril de 2022 dictado por este Tribunal Fiscal de la Nación, y jurisprudencia de las Cámaras en lo Contencioso Administrativo Federal que revocan lo resuelto en el fallo plenario y refiere que resulta arbitrario, por el simple hecho que omite toda la jurisprudencia firme de sus tribunales superiores, tales como Cámara Federal y de la Corte Suprema, como así también a fallos dictados por la Justicia Federal de Rosario, de Comodoro Rivadavia. 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 de la Cámara Contencioso Administrativo Federal, SALA II, causa Nº 22.219/2021 “Minera Santa Cruz”, en donde se resolvió dejar sin efecto la sentencia apelada, declarar la nulidad del Decreto Nº 793/18 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa. A su vez, 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. 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.- Que la representación fiscal contesta el traslado conferido, 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. Reseña los hechos y la normativa aplicable: artículos 724, 725 y 755 del Código Aduanero, Resolución N° 11/2002 del Ministerio de Economía, Decretos N° 509/2007, 349/2016 793/2018, 865/2018 y Ley N° 27.467, explayándose en relación a todo ello y a la interpretación que efectúa la recurrente respecto del fallo “Camaronera”, la cual considera desacertada y en-tiende no recepta el análisis completo de la sentencia allí dictada, ni tampoco el sentido que quiso darle la C.S.J.N. Considera que la Corte Suprema siempre ha

reconocido la validez de las atribuciones reglamentarias dadas por Ley al órgano ejecutivo, “siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida”. Refiere que esa doctrina se ha sostenido inveterada en lo que ha sido la construcción jurisprudencial de la denominada “delegación impropia” (“Delfino” – fallos 148:430-, “Praticco” - Fallos 246:345- , “Laboratorios Anodia” -Fallos 270:42- , “Cocchia” -Fallos 316:2624- y por supuesto, “Camaronera”). Cita Jurisprudencia de este Tribunal Fiscal de la Nación en los autos caratulados “TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ Recurso de apelación”, expediente N° 38.422-A como así también los más recientes precedentes jurisprudenciales relativos al citado Decreto N° 793/2018 como el fallo “Indunor SA c/EN- PEN y otro s/amparo Ley 16.986”, que le dieron razón a su mandante. Refiere a la limitación de este Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad solicitada y al respecto indica que dicho planteo no podría prosperar en razón a lo normado por el artículo 1164 del CA, que cita y transcribe. Agrega que la contraria plantea como único argumento la inconstitucionalidad de normas jurídicas, entendiendo que, conforme la normativa transcripta, esté Tribunal no debería expedirse al respecto. En el hipotético caso que esté Tribunal no concuerde con los argumentos citados precedentemente, solicita la aplicación de los argumentos expuestos en el fallo dictado por la Sala “G”, en los autos caratulados “PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. C/ D.G.A. S/ APELACIÓN, Expediente N° EX-2020-15395348--APN-SGASAD#TFN, del 18/02/2021, que cita y da por reproducidos. En subsidio, solicita se rechace la repetición intentada. Indica que, en el negado caso que se haga lugar a la repetición solicitada, correspondería aplicar el Fallo “Cencosud” y los artículos 811 y 812 del C.A. 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 27.03.23 la demandada, informa que, con la contestación del traslado, acompaña las actuaciones administrativas SIGEA 19144-7276-2019. El 17.04.23 se elevan los autos a esta Sala “E”, la que, en la misma fecha, los pasa a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas **SIGEA 19144-7276-2019**: El escrito reclamando la repetición de los derechos de exportación respecto de los PE 18 069EC01002619V oficializado el 20/09/2018; 18069EC01002638W oficializado el 21/09/2018, 18069EC01002648A oficializado el 25/09/2018, 18069EC012649B oficializado el 25/09/2018, 18069EC01002688E oficializado el 01/10/2018, 18069EC01002712P oficializado el 03/10/2018, 18069EC01002713Z oficializado el 03/10/2018, 18069EC01002731Z oficializado el 05/10/2018 y 18069EC01002751S oficializado el 09/10/2018 se presentan el 01/08/2019, teniendo como fecha de inicio de las actuaciones administrativas. A continuación, con fecha 05.06.20, el Administrador de la Aduana de Villa Constitución dispone: tener por presentada y parte a la empresa actora a través de su apoderado; por iniciado el procedimiento de repetición en los términos de la Resolución General (AFIP) 2365/07; tener por constituido el domicilio electrónico; por agregada la documental aportada; tener presentes las autorizaciones conferidas y que se certifiquen los montos oblados; hecho, por Sección Simultánea se produzca el Informe Técnico de rigor. Con fecha 06.09.21, La empresa solicita pronto despacho. El 09.09.21 luce informe de la Sección Económica y financiera. Luego lucen impresiones de planillas de liquidaciones. El 05.11.21, obra el dictamen jurídico correspondiente que fundamenta que no corresponde hacer lugar a la solicitud de devolución de tributos solicitada en cada una de las SIGEA. A continuación, obra la **Resolución Nro. 35/2022 (AD VICO),** apeladas en estos autos, por las que no se hace lugar a la repetición.

V.- Corresponde resolver en la causa si la Resolución Nro. **35/2022 (AD VICO)** en cuanto resolvió denegar la devolución de la suma pretendida por POP COMPANY S.A. en concepto de derechos de exportación (abonados por los PE **18 069EC01002619V oficializado el 20/09/2018; 18069EC01002638W oficializado el 21/09/2018, 18069EC01002648A oficializado el 25/09/2018, 18069EC012649B oficializado el 25/09/2018,**

18069EC01002688E oficializado el 01/10/2018, 18069EC01002712P oficializado el 03/10/2018, 18069EC01002713Z oficializado el 03/10/2018, 18069EC01002731Z oficializado el 05/10/2018 y 18069EC01002751S oficializado el 09/10/2018, se ajusta a derecho.

Que el art. 726 del Código Aduanero dispone que es 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, y dada la vigencia del Decreto N° 793/18 la recurrente, abonó los derechos de exportación liquidados a la fecha de registro de la operación.

Que 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, debemos 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". Por todo lo expuesto, no corresponde hacer lugar a la nulidad del Decreto N° 793/2018 planteada 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.- En relación a las costas, y atento que el Fallo Plenario de este Tribunal, que se aplica a la resolución del caso, es de fecha anterior a la interposición del presente recurso, resulta procedente imponer las costas a la parte actora vencida conforme lo establece el art. 1163 del C.A..

Que por ello, VOTO por:

Confirmar la Resolucion Nº 35/2022 (AD VICO), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA 19144-7276-2019, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de los derechos de exportación formulado por la firma "POP COMPANY S.A.", con costas a la parte actora (Art. 1163 del CA).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Fondo de la cuestión*****:** Adhiero al voto del vocal preopinante, exclusivamente, en cuanto aplica la doctrina legal del **punto 3** del Plenario del 26.04.22 en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" (ver if-2022-40809437-apn-vocxixtfn_plenario_del_26-04-2022.pdf) y confirma la resolución aduanera.

Lo anterior se decide dejando a salvo mi opinión expuesta en el precedente de esta Sala E, del 29.10.21, "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A." (EX2020-24698973-APN-SGASAD#TFN) en el que se trataron los argumentos expuestos por las partes y que, en mérito a la brevedad, se considera integrando este pronunciamiento (ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2022/02/EX-2020-24698973-APN -SGASADTFN-29-10-2021.pdf).

Asimismo, frente a las manifestaciones de la actora respecto a los alcances del plenario del 26.04.22, me he expedido en mi voto en disidencia -considerandos **VII**, **VIII** y **IX**- en la causa "RIVARA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN", Expediente EX-2020-91669654- -APN-SGASAD#TFN, sentencia del 19.10.22 (ver https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2022/12/EX-2020-91669654-APN -SGASADTFN-19-10-2022.pdf).

En consecuencia, considero que en autos hubiera correspondido declarar que el decreto 793/18, 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) y hacer lugar a la repetición de la suma de Dólares Cincuenta Mil Doscientos Veintisiete con 52/100 (U$S 50.227,52) con más sus intereses, correspondientes a las destinaciones de exportación 18069EC01002619V (of. el 20.09.18; 18069EC01002638W (of. el 21.09.18), 18069EC01002648A (of. el 25.09.18), 18069EC012649B (of. el 25.09.18), 18069EC01002688E (of. el 01.10.18), 18069EC01002712P (of. el 03.10.18), 18069EC01002713Z (of. el 03.10.18), 18069EC01002731Z (of. el 05.10.18) y 18069EC01002751S (of. el 09.10.18)**.**

II.- ***Costas*****:** En cuanto a la imposición de las costas, pese a tratarse de un recurso de apelación interpuesto con posterioridad al plenario del tribunal del 26.04.22, no pueden desconocerse a esta altura ni la jurisprudencia de la instancia revisora de este tribunal, ni el contexto judicial que rodea al caso.

Tenemos así que, a la fecha, las cinco salas de la Cámara del Fuero Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal han resuelto, de modo unánime, que el decreto 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable entre el 04.09.18 y el 04.12.18, aplicando el precedente "Camaronera" de la Corte; ello, en los mismos términos en que fue declarado por esta Sala E en el caso referido *supra* (ver **Sala I**, causa 13061/2022 "*Newsan SA (TF 9748062-*

A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo – Sala G”, sentencia del 02.02.23; **Sala II**, causa 22.219/21 *“Minera Santa Cruz c/ EN- AFIP- DGA s/ recurso directo de organismo externo”*, sentencia del 05.07.22; **Sala III**, causa 377/2021 “*Catajuy SRL c/EN – DGA s/ Dirección General de Aduanas*”, sentencia del 18.10.22 y causa 26.963/2022 *“Petroquímica Comodoro Rivadavia SA (TF 25041338-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”*, confirmatoria de una sentencia de esta Sala “E” previa al plenario del 26.04.22; **Sala IV**, causa 20.415/21 *“Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”*, sentencia del 31.05.22 y **Sala V**, causa 51.458/19 *“Gut Metal SRL c/ EN AFIP s/ recurso directo de organismo externo”*, causa 21.909/21 *“Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”* y causa 10.914/20 *“Catajuy SA c/ EN- DGA s/ Dirección General de Aduanas”*, sentencias del 05.05.22, 24.06.22 y del 02.08.22 respectivamente; entre otras).

Asimismo, cómo ya se señaló en el precedente de esta sala del 29.10.21 -comprensible para quienes pueden leer la jurisprudencia de la Corte por lo que hace y no solamente por lo que dice- el Alto Tribunal, mediante la aplicación sistemática del art. 280 del Código Procesal, viene otorgando firmeza a todas las sentencias de las cámaras federales que invalidaron el decreto 793/18 aplicando el precedente “Camaronera”, haciendo lugar a las repeticiones de diferencias de derechos de exportación y ordenando a la Aduana la devolución de esas sumas. Vale recordar que, en una fecha tan lejana como lo es el 9 de enero de 1950, en su voto en el caso *Maryland v. Baltimore Radio Show* (338 U.S. 912, 917-918) haciendo uso de su sugestiva pluma, el juez Félix Frankfurter, luego de ilustrar las unívocas, divergentes o contradictorias razones que podrían animarla, escribió que la Corte ha dicho, *again and again*, que la denegatoria discrecional del *certiorari* -el hermano de nuestro art. 280- no implica pronunciamiento alguno del tribunal sobre el mérito de la sentencia apelada, martillando inmediatamente que *again and again the admonition has to be repeated.*

En conclusión, entiendo que la actora contó desde siempre -con independencia del plenario del 26.04.22- con fundamentos más que suficientes (Fallos 337:388 *in re* “Camaronera”) para interponer el recurso de apelación que encabeza estos autos, con lo que, dado el modo en que se resuelve, las costas deben imponerse por su orden (art. 1163 del CA).

III.- Por lo expuesto, voto por:

Confirmar la Resolución 35/2022 (AD VICO), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA 19144-7276-2019, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de los derechos de exportación formulado por la firma “POP COMPANY S.A.”, imponiendo las costas por su orden (Art. 1163 del CA).

El Dr. Christian González Palazzo, en los términos del art. 59, primer párrafo del Reglamento de Procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Nación, dijo:

Dejando a salvo mi opinión vertida en el Acuerdo plenario citado por mis distinguidos colegas, adhiero a la propuesta del Dr. Juan Manuel Soria.

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

Confirmar la Resolución 35/2022 (AD VICO), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA 19144-7276-2019, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de los derechos de exportación formulado por la firma “POP COMPANY S.A.”, imponiendo las costas por su orden (Art. 1163 del CA).

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

Suscriben la presente los Dres. Héctor Hugo Juárez, Dr. Juan Manuel Soria y Dr. Christian González Palazzo –Vocal subrogante de la Vocalía de la 14° Nominación, la cual se encuentra vacante (cfme. Art. 59, primer párrafo del RPTFN y art. 1162 del Código Aduanero).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.18 17:06:44 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.19 14:53:23 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.19 18:41:31 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.19 18:41:32 -03:00