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

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-47499450-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 27 de Abril de 2023

Referencia: SENTENCIA. “AMAGGI ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente N° EX-2022-130450619 -APN-SGASAD#TFN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término a fin de resolver en los autos caratulados **“AMAGGI ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”,** expediente N° **EX-2022-130450619 -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Christián M. González Palazzo dijo:

I.- Mediante RE-2022-130444039-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma del recurrente e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones **747/2022** y **748/2022**, dictadas por el Jefe de Departamento de la Aduana de San Lorenzo, recaídas, en las actuaciones administrativas SIGEAS N° **17134-1212-2019** y **17134-1210-2019** respectivamente, mediante las cuales no se hizo lugar a la acción de repetición por derechos de exportación incoada por la apelante en cuestión por las sumas de **$237.540,09** y **$469.440,18**, con más sus intereses, correspondientes a las destinaciones de exportación **18 057 EC01 7759 F** y **18 057 EC01 7476 B** oficializadas con fecha **04/10/2018** y **21/09/2018**.

Hace referencia a los antecedentes de la causa y señala que, mediante los permisos de embarque involucrados, su mandante documentó la exportación de la mercadería allí declarada 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 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 (autorizado a partir de la doctrina sentada por la Corte en Delfino-Mouviel- Cocchia que admitió la delegación impropia) y que tenía sustento en el antiguo art. 86, inc. 2 de la Constitución Nacional y que hoy en día -luego de la reforma del año 1994- se encuentra prohibido por el art. 76. Explica que el servicio aduanero, entiende que el mencionado Decreto Nro. 793/18 se dictó en el ámbito interno de la Administración y que, por lo tanto, no le resultan aplicables las conclusiones a las que arribó la Corte en el caso “Camaronera Patagónica”, pero omite considerar, no sólo que el decreto en cuestión es 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), sino que el tema analizado en dicho precedente es ciertamente análogo al que aquí se cuestiona y que, además, motivó el dictado de la ley 27.467 que, luego de ratificar la validez y vigencia del decreto en cuestión, sí estableció una clara política legislativa, a la luz de la doctrina allí fijada. Por todo ello analiza los alcances del citado decreto y la norma prevista en el art. 755 del CA, explayándose al respecto, para concluir de este modo que la fijación de un derecho de exportación mediante un decreto del Poder Ejecutivo merece un reproche constitucional. 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; ya que, como bien lo ha dicho la Corte en el considerando 9º del caso "Camaronera Patagónica", *"ni la ley 22.415 ni mucho menos la 25.561 establecen, siquiera con mínimos recaudos, los elementos esenciales del tributo de que se trata"*. Añade que no desconoce que el fallo allí emitido refería a la Resolución ME Nº 11/02, pero tampoco desconoce que allí, la Corte señaló que, en el Código Aduanero no se prevé *"la alícuota aplicable, ni siquiera mediante el establecimiento de unos baremos máximos y mínimos para su fijación"*. Plantea que es indudable que el decreto Nro. 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 Nro. 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 los permisos de embarque aquí involucrados se oficializaron 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 793/18 es improcedente. 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 Justicia Federal de Bahía Blanca y de Mendoza. 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 le 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. Realiza algunas consideraciones en torno al reciente Plenario del Tribunal Fiscal de la Nación de fecha 26 de abril de 2022, en primer lugar con relación al artículo 1 del citado plenario sostiene que no es aplicable al caso de autos porque su mandante no pretende que el Tribunal Fiscal declare la inconstitucionalidad de una ley, sino la invalidez de un decreto emanado del Poder Ejecutivo. En segundo lugar, manifiesta en relación al segundo artículo del plenario que la doctrina sentada en ese sentido por el Tribunal Fiscal, se opone con lo señalado por la Corte Suprema en el caso "Camaronera Patagónica", por cuanto allí la Corte, si bien no desconoce la constitucionalidad de la norma prevista en el art. 755 del CA, ha dejado en claro que el art. 755 no constituye una clara política legislativa que le permita al poder ejecutivo establecer un derecho de exportación o modificar alguno de sus elementos esenciales. Señala que el Tribunal Fiscal no sólo no puede desconocer lo dispuesto por el más alto Tribunal en cuanto a la interpretación y el alcance de lo establecido en el citado art. 755 del Código Aduanero, sino que debe escuchar y aplicar la doctrina allí sentada. Por último, se refiere al artículo 3° del citado plenario y manifiesta que parece no reconocer la supremacía de los principios constitucionales de la materia ni las conclusiones claras y categóricas emanadas de la doctrina de la Corte en "Camaronera Patagónica" en materia de derechos de exportación, es decir que pretende excluir los derechos de exportación de la categoría de tributos que deben ser fijados por ley. Sostiene que no puede desconocer que los derechos de exportación son impuestos, tienen naturaleza tributaria, y en materia tributaria, rige el principio de legalidad establecido expresamente en nuestra Constitución Nacional. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y

solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, revocando las resoluciones aduaneras apeladas, y ordenando la devolución de las sumas pagadas indebidamente, con costas.

II.- Mediante IF-2023-34631399-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las Actuaciones Administrativas, realiza una negativa genérica y efectúa un análisis de los antecedentes normativos. En tal sentido, manifiesta que los derechos de exportación del presente litigio fueron creados por la Resolución N° 11/12 del Ministerio de Economía y ratificados por las leyes 25.148 y 25.645. Posteriormente se dictó el decreto N° 509/2007 que fijó un derecho de exportación del 5% y unos años después mediante los decretos 1243/11, 429/12, 526/12, 133/15, 160/15, 349/16, 361/16, 102517, 1126/17 y 487/18 se redujo al cero por ciento (0%) la alícuota aplicable para una gran cantidad de posiciones arancelarias. Para así hacerlo, el Poder Ejecutivo se basó en las facultades conferidas en los art. 99 inc. 1 de la C.N. y 755 del C.A. Luego el poder ejecutivo dictó el Decreto N° 793/2018 que fijó hasta el 31/12/2020 un derecho de exportación del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la N.C.M., con el límite establecido en el art. 2 de $3 o $4 por cada dólar exportado, según la mercadería de que se trate. Por último, con fecha 04/12/2018 mediante la ley 27.467 se convalidaron los mencionados decretos.

Afirma que la correcta interpretación del fallo “Camaronera” no lo hace aplicable al caso en cuestión y por ende resulta desacertada la interpretación realizada por la recurrente. Ello por cuanto ya no se trata de una norma carente de respaldo legal puesto que el Decreto N° 793/18 cuestionado, a diferencia de la Resolución 11/02, se encontraba sujeto al procedimiento de aprobación legislativa reglado en la Ley N° 26.122 que reconoce la validez de la norma delegada desde el mismo momento de su entrada en vigencia, en tanto no sea expresamente derogada por el Congreso de la Nación. Bajo este análisis, considera que el Decreto N° 793/2018 tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad a lo establecido en el art. 17 de la ley 26.122. De esta manera, si bien el Decreto N° 793/2018 invoca en sus consideraciones el ejercicio de la facultad reglamentaria contenida en el art. 99 inc. 1 y 2 de la C.N., dicha normativa fue sometida al control del Congreso quien lo refrendo y, en tal efecto, no se trata de un caso de tributo sin ley, violatorio del derecho de propiedad, en los términos del ya citado caso “Camaronera”. En este sentido, arguye que la eventual demora en la intervención del Congreso a posteriori del dictado de la norma delegada para ratificarla o derogarla -por falta de abocamiento de la Comisión Bicameral Permanente y luego de las Cámaras- no resulta óbice durante ese periodo de tiempo a la vigencia de las normas delegadas dictadas, conforme lo establecen los arts. 17 y 24 de la Ley 26.122. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, y cita el plenario del Tribunal Fiscal de la Nación en el expediente EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN, caratulado “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” del 26/04/2022. Hace referencia a la limitación del artículo 1164 del C.A. en relación a la facultad de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de normas. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra C.S.J.N. en la causa “Cencosud S.A” y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita que se confirmen las resoluciones apeladas, con costas.

III.- Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas **SIGEA 17134-1212-2019** correspondientes a la causa, resulta que el procedimiento de repetición se inició con fecha 19/06/2019 por la firma y mediante la Resolución N° **747/2022 (AD SALO)**, no se hizo lugar a la acción de repetición por derechos de exportación incoada por la actora por la suma de **$237.540,09**, con más sus intereses, correspondiente a la destinación de exportación **18 057 EC01 007759 F oficializada con fecha 04/10/2018**, la cual fue apelada a esta instancia.

Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas **SIGEA 17134-1210-2019** correspondientes a la causa, resulta que el procedimiento de repetición se inició con fecha 19/06/2019 por la firma y mediante la Resolución N° **748/2022 (AD SALO)**, no se hizo lugar a la acción de repetición por derechos de exportación incoada por la actora por la suma de **$469.440,18**, con más sus intereses, correspondiente a la destinación de exportación **18 057 EC01 007476 B oficializada con fecha 21/09/2018**, la cual fue apelada a esta instancia.

IV.- En las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el *sub examine* son sustancialmente análogas a las consideradas en el acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictada por este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A c/ DGA s/ recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN,) en la 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 2º.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en* razón *de lo dispuesto en el* art. *755 del Código Aduanero. ARTICULO 3º.- 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 e*ntró *en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467"*.

V.- Que siendo ello así y en virtud de lo dispuesto en el art 151 de la Ley 11.683, resultando en el caso aplicable la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, corresponde confirmar la resolución apelada.

En este sentido, y 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 -a cuyo voto me remito-, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos abonados por la firma "Amaggi Argentina S.A." en relación a las destinaciones mencionadas, en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/20, un derecho de exportación del 12% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las PA de las NCM fijándose un tope de $4 o $3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda. En efecto, 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.

VI.- Que las costas deben imponerse por su orden, teniendo en cuenta la naturaleza de la cuestión y como se resuelve.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

Confirmar las Resoluciones **747/2022** y **748/2022** de la Aduana de San Lorenzo, recaídas, en las actuaciones administrativas SIGEAS N° **17134-1212-2019** y **17134-1210-2019**, con costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que se da por reproducida la relación de los hechos efectuada en el voto del Dr. Christian M. González Palazzo, en los Considerandos I a III.

II.- Que de las actuaciones administrativas del caso (SIGEAS Nros. 17134-1212-2019 y 17134-1210-2019), resulta que la firma "**Amaggi Argentina S.A**" documentó mediante los Permisos de Embarque Nros. **18 057 EC01 7759 F** (oficializado con fecha 04/10/2018) y **18 057 EC01 7476 B** (oficializado con fecha 21/09/2018), la exportación a consumo de mercaderías clasificadas en las Posiciones Arancelarias Nros.: 1597.10.00.1000 y 2304.00.10.1008 respectivamente, por las que se abonaron derechos de exportación en los términos de lo dispuesto en el Decreto Nro. 793/18.

Que 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, y dada la vigencia del Decreto Nro. 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 Nro. 793/18, ni tampoco resulta aplicable –ver fundamentos en el punto V "infra"- el precedente Camaronera Patagónica S.A. (Fallos 337:388), por lo que a su respecto corresponde rechazar el planteo efectuado por los recurrentes.

III.- 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."*.

IV.- 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. (confr. 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.

V.- 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 Nro. 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. El 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 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 del valor imponible o del precio oficial FOB) por lo que la voluntad del legislador en este sentido es indubitable.

Que en este sentido, con fecha **26/04/2022**, este Tribunal 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 793/2018 planteada por la recurrente.

VI.- Por último, corresponde aclarar que no es factible extender -como lo solicita la 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.

VII.- En relación a las costas, y atento que el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha anterior a la interposición del presente recurso, resulta procedente imponer las costas a la parte actora. (cfme. Art. 1163 del CA).

Con fundamento en los argumentos expuestos precedentemente, voto por confirmar las Resoluciones **747/2022** y **748/2022** de la Aduana de San Lorenzo, recaídas, en las actuaciones administrativas SIGEAS N° **17134-1212-2019** y **17134-1210-2019**, con costas.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Fondo de la cuestión*****:** Adhiero al voto del vocal preopinante en cuanto aplica la doctrina legal del punto 3 del Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado el 26.04.22 en la causa EX-2020-24600163--APN-SGASAD#TFN, "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 precisos alcances del plenario del 26.04.22, señalo que 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 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 sumas de $237.540,09 y $469.440,18, con más sus intereses, correspondientes a las destinaciones de exportación 18057EC017759

F (of. 04.19.18) y 18057EC017476B (of. 21.09.18)

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 las resoluciones 747/2022 y 748/2022 de la Aduana de San Lorenzo, recaídas, en las actuaciones administrativas SIGEAS 17134-1212-2019 y 17134-1210-2019, con costas por su orden.

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

Confirmar las Resoluciones **747/2022** y **748/2022** de la Aduana de San Lorenzo, recaídas, en las actuaciones administrativas SIGEAS N° **17134-1212-2019** y **17134-1210-2019**, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. Gonzalez Palazzo (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.25 16:48:52 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.27 10:39:34 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.27 11:31:48 -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: 2023.04.27 11:31:49 -03:00