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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-56908476-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 18 de Mayo de 2023

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados “MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente N° EX-2019-92681777- -APN-SGASAD#TFN.-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales Titulares integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados “**MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”,** expediente N° **EX-2019-92681777- -APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que, mediante IF-2019-92681659-APN-DTD#JGM se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones Nros. 404/2019, 350/2019, 407/2019, 444/2019, 405/2019, 442/2019, 351/2019, 406/2019, 371/2019, 443/2019, 377/2019, 658/2019, 373/2019, 536/2019, 355/2019, 659/2019, 510/2019, 509/2019, 508/2019, 452/2019, 457/2019, 454/2019, 456/2019, 455/2019, 543/2019, 453/2019, 358/2019, 667/2019, 656/2019, 539/2019, 660/2019, 670/2019, 657/2019, 507/2019, 513/2019, 506/2019, 353/2019, 669/2019 y 379/2019 recaídas respectivamente en las Actuaciones Administrativas SIGEA Nros. 12509-2186-2014, 12509-38-2015, 12509-62-2015, 12509-112-2015, 12509-43-2015, 12509-101-2015, 12509-32-2015, 12509-53-2015, 12509-2189-2014, 12509-103-2015 y 12509-178-2015, 12509-47-2015, 12509-2130-2014, 12509-23-2015, 12509-96-2015, 12509-30-2015, 12509-2165-2014, 12509-51-2015, 12509-210-2015, 12509-135-2015, 12509-195-2015, 12509-70-2015, 12509-65-2015, 12509-199-2015, 12509-125-2015, 12509-68-2015, 12509-2147-2014, 12509-147-2015, 12509-117-2015, 12509-114-2015, 12509-167-2015, 12509-33-2015, 12509-79-2015, 12509-2174-2014,

12509-83-2015, 12509-58-2015, 12509-386-2015 y 12509-153-2015, mediante las cuales no se hicieron lugar a la acciones de repetición incoadas por la firma por la suma de **CUATRO MILLÓNES QUINIENTOS CINCUENTA Y DOS MIL SEISCIENTOS VEINTIUN DÓLARES CON VEINTIDÓS CENTAVOS (USD 4.552.621,22)** -en su totalidad-, con más los intereses correspondientes a las operaciones de exportación documentadas mediante destinaciones nros. 11 057 EC03 000697 R, 11 057 EC03 001224 E, 11 057 EC03 000652 X, 11 057 EC03 002418 K, 11 057 EC03 001394 M, 11 057 EC03 001400 A, 11 057 EC03 001325 G, 11 057 EC03 001681 L, 11 057 EC03 000717 K, 11 057 EC03 002455 L, 11 057 EC03 002700 E, 11 057 EC03 001739 P, 11 057 EC03 000398 P, 11 057 EC03 000696 Z, 11 057 EC03 001145 G, 11 057 EC03 000505 F, 11 057 EC03 000532 F, 11 057 EC03 001040 A, 11 057 EC03 001683 N, 11 057 EC03 002605 X, 11 057 EC03 001395 N, 11 057 EC03 002483 M, 11 057 EC03 001608 K, 11 057 EC03 001791 N, 11 057 EC03 002531 G, 11 057 EC03 002596 R, 11 057 EC03 001392 K, 11 057 EC03 000396 N, 11 057 EC03 001496 P, 11 057 EC03 001794 Z, 11 057 EC03 002424 H, 11 057 EC03 002156 J, 11 057 EC03 001213 C, 11 057 EC03 000882 N, 11 057 EC03 000901 F, 11 057 EC03 000653 J, 11 057 EC03 000713 G, 11 057 EC03 000055 G y 11 057 EC03 002150 D.

Sostiene que la Resolución del Ministerio de Economía y Producción N° 126/2008, la cual estableció el derechos de exportación aquí se cuestionados, resulta inconstitucional en virtud de que atenta contra el principio de reserva de ley y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria. En tal sentido, señala que la jurisprudencia de la C.S.J.N. evidencia que los derechos de exportación tienen naturaleza tributaria. En consecuencia, manifiesta que debió aplicarse el precedente "Camaronera Patagónica" donde se afirmó que, **(i)** los derechos de exportación son tributos y por ello deben ser creados por Ley del Congreso Nacional, en aplicación del principio de legalidad tributaria receptado, **(ii)** sus elementos esenciales, es decir, el hecho imponible, la alicuota, los sujetos alcanzados y las exenciones, deben ser establecidos por una norma de ese mismo rango y **(iii)** las respectivas alícuotas pueden ser fijadas por el PEN en tanto exista una delegación legislativa clara y precisa en la que se determine -entre otras cuestiones- un parámetro de mínimas y máximas respecto a su *quantum* y, en este sentido, la actora entiende que -en este caso- el derecho de exportación se establece sin cumplir estos parámetros y, en consecuencia, deviene inconstitucional.

En efecto, entiende que la única disposición que podría conferir la facultad de establecer derechos de exportación al P.E.N sería el art. 755 del C.A. Sin embargo, señala que el fallo "Camaronera" declaró que la delegación prevista en este artículo no resulta válida a los efectos de facultar al Presidente de la Nación a fijar derechos de exportación atento que no determina de manera cierta e indubitable cuál es la forma de cuantificar la respectiva obligación tributaria, ni prevé parámetros máximos y mínimos para su fijación. En consecuencia, entiende que el P.E.N. no revestía las facultades necesarias para establecer derechos de exportación y, por ende, no podría haberlas delegado en el Ministerio de Economía y Producción.

Realiza un análisis de los antecedentes normativos. En este sentido, señala que mediante el Decreto 509/2007 el poder ejecutivo Nacional fijó una alícuota de un 5% a la exportación de biodiesel, el cual fue ratificado por la Honorable Cámara de Senadores con fecha 10/10/2007 mediante la Resolución 41/2007 y la Honorable Cámara de Diputados con fecha 10/12/2007 mediante la Resolución 49/2007. Señala que si bien le asiste derecho a cuestionar jurídicamente esa ratificación, asume como válida la alícuota de derecho de exportación fijada en dicho decreto, sin perjuicio que se reserva el derecho de iniciar en el futuro acciones legales que entienda pertinentes. Posteriormente, la alícuota fue elevada al 20% a través

del dictado de la Resolución 126 (aplicada en las exportaciones aquí involucradas), la cual entró en vigencia a partir del 13/03/2008 y no fue ratificada por el Congreso de la Nación. Señala que lo que aquí se repite es lo pagado en exceso -asumiendo como válida la alícuota del 5%- en concepto de derechos de exportación de biodiesel, es decir, un 15% de la alícuota.

Justifica la procedencia de la acción intentada. Menciona el derecho a mantener incólume el crédito tributario y la prohibición de actualización de los créditos fiscales. Manifiesta que la tasa de interés del 0,50% mensual resulta ilegítima e inconstitucional al producir un daño económico y financiero ilegítimo al patrimonio de la exportadora, teniendo en consideración, entre otras cuestiones, que resulta significativamente inferior a la inflación mensual que surge de distintos índices públicos -los cuales identifica y especifica-. Cita jurisprudencia que sustentan tales argumentos. Expresa que la tasa de interés fijada por el art. 3 de la Resolución 314 (modificada por la Resolución 841/2010) es violatoria del derecho de igualdad, razonabilidad, seguridad jurídica y legalidad. Señala la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación para expedirse sobre autos. Cita jurisprudencia, hace reserva de plantear el caso federal, solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto y deje sin efecto la resolución recurrida, con costas al fisco.

II.- Que mediante IF-2019-108239944-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y con fecha 16/04/2023 acompaña las actuaciones administrativas pertenecientes a la causa.

Realiza una negativa genérica. Efectúa un análisis de las actuaciones administrativas. Afirma que la correcta interpretación del fallo “Camaronera” no lo hace aplicable al caso en cuestión y, por lo tanto, la interpretación que realiza la apelante es desacertada y no recepta el análisis completo de la sentencia dictada ni el sentido que quiso darle la C.S.J.N. En efecto, señala que el Máximo Tribunal no ha declarado la invalidez de las alícuotas por derechos de exportación, sino por el contrario, la validez de dichos derechos. En este sentido, señala que no se trata de una norma carente de respaldo legal al entender que ha habido una clara política legislativa y que los recaudos mínimos del tributo poseen sustentación normativa. En consecuencia, afirma que la resolución aquí atacada ha sido dictada en el marco de las funciones que acuerda al Poder Ejecutivo los arts. 664 y 775 del C.A, con la limitación determinada por el art. 666 del citado cuerpo legal. Menciona que la delegación mentada encuentra su origen en jurisprudencia de la Corte Suprema de los Estados Unidos. Expresa, que en “Camaronera”, la CSJN señalo que la realidad imperante en el comercio internacional, traducida en la velocidad del intercambio de mercaderías como también en el vertiginoso cambio coyuntural exterior, justifican la delegación en cabeza del Poder Ejecutivo a los efectos de establecer los aranceles y su quantum en función de los cambios producidos en el contexto internacional como en la necesidad de mitigar los efectos de este, promoviendo, protegiendo y conservando las actividades productivas nacionales. Refuerza esta doctrina con fallos de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal y de la C.S.J.N.

Señala la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Nación para resolver la inconstitucionalidad de una resolución. Hace mención a la actualización de los créditos fiscales y la tasa de interés aplicables en las repeticiones y en tal sentido solicita que se aplique los arts 811 y 812 del C.A y el art. 3 de la Resolución N° 314/2004. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra C.S.J.N. en la causa

“Cencosud S.A”. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, las que corren por cuerda, resulta que el procedimiento de repetición iniciado por la firma respecto de lo abonado en concepto de derechos de exportación en relación a las operaciones documentadas mediante las destinaciones nros. 11 057 EC03 000697 R, 11 057 EC03 001224 E, 11 057 EC03 000652 X, 11 057 EC03 002418 K, 11 057 EC03 001394 M, 11 057 EC03 001400 A, 11 057 EC03 001325 G, 11 057 EC03 001681 L, 11 057 EC03 000717 K, 11 057 EC03 002455 L, 11 057 EC03 002700 E, 11 057 EC03 001739 P, 11 057 EC03 000398 P, 11 057 EC03 000696 Z, 11 057 EC03 001145 G, 11 057 EC03 000505 F, 11 057 EC03 000532 F, 11 057 EC03 001040 A, 11 057 EC03 001683 N, 11 057 EC03 002605 X, 11 057 EC03 001395 N, 11 057 EC03 002483 M, 11 057 EC03 001608 K, 11 057 EC03 001791 N, 11 057 EC03 002531 G, 11 057 EC03 002596 R, 11 057 EC03 001392 K, 11 057 EC03 000396 N, 11 057 EC03 001496 P, 11 057 EC03 001794 Z, 11 057 EC03 002424 H, 11 057 EC03 002156 J, 11 057 EC03 001213 C, 11 057 EC03 000882 N, 11 057 EC03 000901 F, 11 057 EC03 000653 J, 11 057 EC03 000713 G, 11 057 EC03 000055 G y 11 057 EC03 002150 D, concluyó con el dictado de las Resoluciones Nros. 404/2019, 350/2019, 407/2019, 444/2019, 405/2019, 442/2019, 351/2019, 406/2019, 371/2019, 443/2019, 377/2019, 658/2019, 373/2019, 536/2019, 355/2019, 659/2019, 510/2019, 509/2019, 508/2019, 452/2019, 457/2019, 454/2019, 456/2019, 455/2019, 543/2019, 453/2019, 358/2019, 667/2019, 656/2019, 539/2019, 660/2019, 670/2019, 657/2019, 507/2019, 513/2019, 506/2019, 353/2019, 669/2019 y 379/2019, recaídas en las Actuaciones Administrativas SIGEA Nros. 12509-2186-2014, 12509-38-2015, 12509-62-2015, 12509-112-2015, 12509-43-2015, 12509-101-2015, 12509-32-2015, 12509-53-2015, 12509-2189-2014, 12509-103-2015 y 12509-178-2015, 12509-47-2015, 12509-2130-2014, 12509-23-2015, 12509-96-2015, 12509-30-2015, 12509-2165-2014, 12509-51-2015, 12509-210-2015, 12509-135-2015, 12509-195-2015, 12509-70-2015, 12509-65-2015, 12509-65-2015, 12509-199-2015, 12509-125-2015, 12509-68-2015, 12509-2147-2014, 12509-147-2015, 12509-117-2015, 12509-114-2015, 12509-167-2015, 12509-33-2015, 12509-79-2015, 12509-2174-2014, 12509-83-2015, 12509-58-2015, 12509-386-2015 y 12509-153-2015, las que fueron apeladas en esta instancia jurisdiccional.

IV.- Que mediante PV-2023-42612372-APN-VOCXVII#TFN se elevan los autos a la Sala “F” y, mediante IF-2023-48258376-APN-VOCXVII#TFN, quedan en estado de dictar sentencia.

V.- 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 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"

VI.- 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 **"MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A"** en relación a las destinaciones mencionadas, en virtud de lo dispuesto en la **Resolución del Ministerio de Economía y Producción N° 126/2008**, la cual estableció el derecho de exportación que aquí se litiga. 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.

VII.- Que las costas deben imponerse por su orden en atención a la temática de la cuestión en trato y que el fallo el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha posterior a la interposición del recurso (art. 1163 C.A.)

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Confirmar las Resoluciones Nros. 404/2019, 350/2019, 407/2019, 444/2019, 405/2019, 442/2019, 351/2019, 406/2019, 371/2019, 443/2019, 377/2019, 658/2019, 373/2019, 536/2019, 355/2019, 659/2019, 510/2019, 509/2019, 508/2019, 452/2019, 457/2019, 454/2019, 456/2019, 455/2019, 543/2019, 453/2019, 358/2019, 667/2019, 656/2019, 539/2019, 660/2019, 670/2019, 657/2019, 507/2019, 513/2019, 506/2019, 353/2019, 669/2019 y 379/2019, recaídas en las Actuaciones Administrativas SIGEA Nros. 12509-2186-2014, 12509-38-2015, 12509-62-2015, 12509-112-2015, 12509-43-2015, 12509-101-2015, 12509-32-2015, 12509-53-2015, 12509-2189-2014, 12509-103-2015 y 12509-178-2015, 12509-47-2015, 12509-2130-2014, 12509-23-2015, 12509-96-2015, 12509-30-2015, 12509-2165-2014, 12509-51-2015, 12509-210-2015, 12509-135-2015, 12509-195-2015, 12509-70-2015, 12509-65-2015, 12509-65-2015, 12509-199-2015, 12509-125-2015, 12509-68-2015, 12509-2147-2014, 12509-147-2015, 12509-117-2015, 12509-114-2015, 12509-167-2015, 12509-33-2015, 12509-79-2015, 12509-2174-2014, 12509-83-2015, 12509-58-2015, 12509-386-2015 y 12509-153-2015.

2.-Costas por su orden.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que respecto a los hechos traídos a estudio, corresponde remitirse *"brevitatis causae"* a la descripción realizada por el 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. **ASÍ LO VOTO.**

V.- Que, por lo demás, y toda vez que el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha posterior a la interposición del recurso, resulta procedente imponer las costas por su orden (art. 1163). **ASÍ TAMBIÉN LO VOTO.**

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar las Resoluciones Nros. 404/2019, 350/2019, 407/2019, 444/2019, 405/2019, 442/2019, 351/2019, 406/2019, 371/2019, 443/2019, 377/2019, 658/2019, 373/2019, 536/2019, 355/2019, 659/2019, 510/2019, 509/2019, 508/2019, 452/2019, 457/2019, 454/2019, 456/2019, 455/2019, 543/2019, 453/2019,

358/2019, 667/2019, 656/2019, 539/2019, 660/2019, 670/2019, 657/2019, 507/2019, 513/2019, 506/2019, 353/2019, 669/2019 y 379/2019, recaídas en las Actuaciones Administrativas SIGEA Nros. 12509-2186-2014, 12509-38-2015, 12509-62-2015, 12509-112-2015, 12509-43-2015, 12509-101-2015, 12509-32-2015, 12509-53-2015, 12509-2189-2014, 12509-103-2015 y 12509-178-2015, 12509-47-2015, 12509-2130-2014, 12509-23-2015, 12509-96-2015, 12509-30-2015, 12509-2165-2014, 12509-51-2015, 12509-210-2015, 12509-135-2015, 12509-195-2015, 12509-70-2015, 12509-65-2015, 12509-65-2015, 12509-199-2015, 12509-125-2015, 12509-68-2015, 12509-2147-2014, 12509-147-2015, 12509-117-2015, 12509-114-2015, 12509-167-2015, 12509-33-2015, 12509-79-2015, 12509-2174-2014, 12509-83-2015, 12509-58-2015, 12509-386-2015 y 12509-153-2015.

2.-Costas por su orden.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino por encontrarse vacante la Vocalía de la 18ª Nominación (Art. 1162 C.A.)

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.17 11:40:21 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.18 13:20:53 -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: 2023.05.18 13:20:55 -03:00