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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-64705475-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 6 de Junio de 2023

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados “BUNGE ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente N° 37.585-A.-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, el Dr. Christian M. González Palazzo y la Dra. Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en los autos caratulados “BUNGE ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente N° 37.585-A,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que, a fs. 14/18 se presenta, por apoderado la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones Nros. 66/2016 y 65/2016, 64/2016 y 63/2016 recaídas en las Actuaciones Administrativas SIGEA Nros. 12509-1546-2013, 12509-2064-2014, 12509-2068-2014 y 12509-1580-2014, respectivamente, mediante las cuales no se hizo lugar a las acciones de repetición incoadas por la aquí apelante, correspondientes a las operaciones documentadas mediante las destinaciones Nros. 08 057 EC01 00031 D, 08 057 EC01 011802 L, 08 057 EC01 011827 S y 08 057 EC01 06146 R.

Sostiene que las resoluciones ministeriales que establecen los derechos de exportación que aquí se litigan, resultan inconstitucionales por cuanto violentan el principio de legalidad en materia tributaria. En consecuencia, manifiesta que debió aplicarse el precedente “Camaronera Patagónica” donde la C.S.J.N declaró la inconstitucionalidad de los derechos de exportación creados por la Resolución ME 11/02, por resultar dicha Resolución y la norma “delegante” (Leyes 22.415 y 25.561) violatorias del principio de reserva de ley contenido en el art. 4° de la Constitución Nacional para la materia tributaria. En tal sentido, señala que la C.S.J.N reiteró la doctrina de que es imprescindible, para la validez constitucional de un tributo, que el Congreso imponga o modifique tal tributo, entendiendo en este aspecto que el Congreso debe ser quien delimite el hecho imponible, los sujetos alcanzados, las exenciones previstas y la alícuota o cuantia del impuesto. En este último aspecto, menciona que la facultad del Poder Ejecutivo para modificar un impuesto establecido por el Congreso se limita al aspecto cuantitativo (alícuota) y sólo puede ejercerse

cuando el Congreso expresamente delegue tal facultad y delimite márgenes mínimos y máximos. En tal sentido manifiesta que el art. 755 del C.A. no califica como una norma delegante válida a efectos de que el Poder Ejecutivo Nacional pueda fijar derechos de exportación, ello atento que no determina los recaudos acerca de la forma de cuantificar la respectiva obligación.

En este marco, expresa que los derechos que se pretenden aplicar en autos han sido incorrectamente calculados por cuanto son inconstitucionales los derechos de exportación exigidos a la alícuota del 28% y 23%, según el caso, por no encontrarse ratificados por Ley y que la diferencia entre las mencionadas alícuotas y la del 20% -que debió exigirse- es lo que aquí se reclama.

II.- Que a fs. 29/40 la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas pertenecientes a la causa.

Solicita rechazo del recurso de apelación por violación al principio de congruencia y el debido proceso. Expresa que la recurrente interpuso recurso de apelación ante el T.F.N., conforme surge del F4, por la porción de derechos cuya imposición no fue ratificada por ley de Congreso, con fundamento en el precedente "Camaronera Patagónica". En tal sentido, señala que la recurrente funda su recursos en cuestiones no ventiladas en el procedimiento de repetición en sede administrativa, por ende son inadmisibles y extemporáneos. En este orden de ideas, considera que se vulnera el principio de congruencia y el debido proceso, entendiendo que para que el Excma. T.F.N. deba pronunciarse sobre los planteos traídos a esta instancia, primigeniamente dichos planteos debieron efectuarse de manera oportuna ante la sede administrativa. Cita jurisprudencia para sostener tal postura. Manifiesta que la introducción de nuevas pretensiones excede el marco de conocimiento propio de la apelación de la resolución aduanera, dado que "en realidad" técnicamente no se han expresado agravios sino que se han pretendido introducir a la litis nuevas pretensiones. Finalmente, concluye, que en todo proceso -incluido el Administrativo- por aplicación del principio dispositivo, se le impone a las partes que exclusivamente determinan el "thema decidendum" debiendo el juez (administrativo o judicial) "limitar" su pronunciamiento a las alegaciones formuladas por aquellas en los actos de constitución del proceso (demanda y su contestación).

Subsidiariamente contesta el traslado. Realiza una negativa genérica. Solicita la aplicación de la sentencia **"Whirlpool Puntana S.A."** de la C.S.J.N. toda vez que la presente causa resulta análoga. Señala que la Excma Corte, en el mencionado fallo, ha respetado los planteos efectuados por el Fisco Nacional a raíz de la Resolución del Ministerio de Economía N° 11/02, esto es, que el tratado de Asunción no prohíbe a los países miembros del MERCOSUR establecer derechos de exportación.

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 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. 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.

Menciona la incompetencia del Excmo. Tribunal de la Nación para resolver la inconstitucionalidad. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme las resoluciones apeladas, con costas.

III.- Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, las que corren por cuerda, resulta que los procedimientos de repetición iniciados por la firma respecto las Actuaciones Administrativas SIGEA Nros. 12509-1546-2013 y 12509-1580-2014 concluyeron con las Resoluciones Nros. 66/2016 y 63/2016, respectivamente. En la mismas, el reclamo de la apelante se limita a sostener que la aplicación de derechos de exportación en el tráfico intrazona del MERCOSUR, es ilegítimo y violatorio del Tratado de Asunción. En dichas resoluciones la Aduana aplica el fallo "WHIRLPOOL PUNTANA S.A." para no hacer lugar a la solicitud de devolución de tributos a la firma apelante.

Por su parte, en las Actuaciones Administrativas 12509-2064-2014 y 12509-2068-2014 los agravios de la exportadora se fundan en dos cuestiones. En primer lugar, que tales derechos resultan violatorios del Acuerdo de Complementación Económica Mercosur - Chile (ACE 35) y, en segundo término, que vulneran el principio constitucional de reserva legal en materia tributaria, al ser creado por la Resolución MEP 182/08. En las mencionadas resoluciones la Aduana también aplica el fallo "WHIRLPOOL PUNTANA S.A" para no hacer lugar a la solicitud de devolución de tributos de la firma apelante.

IV.- Que a fs. 51 se elevan los autos a la Sala "F" y, a fs. 52, quedan en estado de dictar sentencia.

V.- En las condiciones indicadas y por razones metodológicas, no corresponde expedirse sobre los agravios expresados por la actora respecto de si la aplicación de derechos de exportación en el tráfico intrazona del MERCOSUR resultan violatorios del Tratado de Asunción, ni tampoco sobre si los derechos de exportación resultan contrarios al Acuerdo de Complementación Económica Mercosur - Chile (ACE 35), ello atento que en esta instancia la apelante no se agravia al respecto.

Resuelto ello, corresponde señalar que 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 las Resoluciones apeladas. 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 "**BUNGE ARGENTINA S.A.**" en relación a las destinaciones mencionadas, en virtud de lo dispuesto en las resoluciones ministeriales que establecen los derechos de exportación que aquí se litigan y, en consecuencia, confirmar las resoluciones apeladas. 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. 66/2016 y 65/2016, 64/2016 y 63/2016 recaídas en las Actuaciones Administrativas SIGEA N° 12509-1546-2013, 12509-2064-2014, 12509-2068-2014 y 12509-1580-2014, respectivamente.

2.-Costas por su orden, conforme lo señalado en el Considerando VII.

La Dra. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo.

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

1) Confirmar las Resoluciones Nros. 66/2016 y 65/2016, 64/2016 y 63/2016 recaídas en las Actuaciones Administrativas SIGEA N° 12509-1546-2013, 12509-2064-2014, 12509-2068-2014 y 12509-1580-2014, respectivamente.

2) Costas por su orden, conforme lo señalado en el considerando VII. del voto del Dr. González Palazzo.

Suscriben la presente el Dr. Christian M. González Palazzo - Vocal Titular de la Vocalía de la 17a- y la Dra. Claudia B. Sarquís - Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a Nominación- en los términos del art. 59 de la Acordada AA 840/93.

Regístrese, notifíquese y, firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las Actuaciones Administrativas, correspondientes a la causas y, oportunamente, archívese.-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.06 12:19:00 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.06 13:06:53 -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: 2023.06.06 13:06:54 -03:00