Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-73635039-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 28 de Junio de 2023

Referencia: Sentencia EX-2019-81459539--APN-SGASAD#TFN BEDSON S.A,

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En el día de la fecha, se reúnen los Vocales de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Christian M. González Palazzo (subrogante), con la presidencia del vocal nombrado en segundo término, para resolver en los autos caratulados **"BEDSON S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN" EX-2019-81459539-APN-SGASAD#TFN;**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que con fecha 9.09.19 la firma recurrente, mediante letrado apoderado, interpone recurso de apelación (IF-2019-81430350-APN-DTD#JGM) contra la RESFC-2019-9-E-AFIP-DlADEZ#SDGOAM dictada por la Dirección Aduana de Ezeiza y la Dirección Aduana de Buenos Aires en la actuación SIGEA 13289-28919-2016, por la cual se resolvió no hacer lugar a la devolución de los importes abonados en concepto de derechos de exportación respecto de las destinaciones 16073EC03000673Y, 16073ECOI008422M y 16073EC03001231F del registro de la Aduana de Ezeiza y las destinaciones 16091EC03001548Z, 16091EC03000929S, 16092EC03002358R y 16091EC03001308K del registro de la Aduana de Buenos Aires. Manifiesta que solicitó la devolución de U$S 78.960,49 abonados a requerimiento del servicio aduanero, por cuanto el sistema informático liquidó los derechos de exportación en forma automática al momento de oficializar las mencionadas destinaciones. Explica que su mandante (empresa multinacional que fabrica y comercializa aditivos alimenticios y especialidades veterinarias desde 1979) exporta el producto denominado "BEDGEN 40 PREMIX SFA CONCENTRADO" destinado a la alimentación y prevención de enfermedades de aves y cerdos, que no contiene soja y que clasificó en la p.a. 2309.90.90.990X "Los demás Los demás (R. 2012/93 ex-ANA) Las demás -Las demás PREPARACIONES DE LOS TIPOS UTILIZADOS PARA LA ALIMENTACIÓN DE LOS ANIMALES". Realiza un cuadro con los montos abonados por las destinaciones oficializadas en los meses de febrero, marzo y abril de 2016, período en el cual encontraba vigente el decreto 133/2015, con las excepciones del decreto 361/2016, que habría dado lugar, ésta última norma, al pago equivocado de derechos de exportación. Cita los considerandos del decreto 133/2015 (publicado en el Boletín Oficial el 17.12.15) y el artículo 1° que fija el 0% de derechos de exportación, con excepción de las posiciones arancelarias detalladas en el anexo, el cual no comprendía la posición arancelaria involucrada en autos (p.a. 2309.90.90.990X). Explica que, con posterioridad, el 18.02.16 comenzó a regir el decreto 361/2016 (B.O. 17.02.16) que incluyó nuevas posiciones arancelarias en el anexo del decreto anteriormente mencionado y gravó con el 27% a la p.a. 2309.90.90. Señala que, con dicha modificación, el decreto describió erróneamente la p.a. 2309.90.90 al exigir el 27% de derechos de exportación puesto que se refiere a "Preparaciones, excepto las que contengan soja en su composición…". Sostiene que la verdadera intención del Poder Ejecutivo era que continuaran tributando aquellos productos que contuvieran soja y que con el decreto 640/2016 (B.O. 3.05.16) que comenzó a regir al día siguiente de su publicación, se corrigió el error de redacción del decreto 361/2015. Ello así, por cuanto sustituyó el Anexo I del decreto 133/2015 (y su

modificatorio 361/2016) para la p.a. 2309.90.90, entre otras, y aplicó una alícuota del 20% y del 27% de derechos de exportación, para preparaciones que contengan soja según el tipo de presentación (Anexo II del decreto 640/2016). Considera que durante el periodo de vigencia del decreto 361/2016 (18.02.16 al 3.05.16) se abonó equivocadamente el 27% de derechos de exportación y que el rechazo de la devolución por parte de la aduana basado en que ésta es solo la autoridad de aplicación y no el organismo emisor de la norma, resulta -a su criterio- improcedente. Cita doctrina y jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Respecto del monto de la devolución, sostiene que los derechos de exportación fueron determinados en dólares estadounidenses y convertidos en pesos el día anterior al pago, a este único efecto, por lo que sostiene que se trata de obligaciones en dólares convertibles a la fecha de su efectivo pago. Solicita en caso de que la devolución se efectué en pesos, que se actualice y plantea la inconstitucionalidad de los arts. 7 y 10 de la ley 23.928 y art. 4° de la ley 25.561. Cita los arts. 811 y 812 del Código Aduanero (en adelante "CA") y se opone a que se fije una tasa del 0,20% mensual para las devoluciones en dólares que hace el Fisco a los particulares, mientras que para el caso en el que el Fisco reclama sumas dolarizadas se aplica una tasa de interés del 0,83% (conf. artículo 3 de la Resolución 598/2019), por lo que solicita la devolución de las sumas reclamadas en dólares estadounidenses convertidas al tipo de cambio del día anterior a la fecha de pago, con la tasa dispuesta en la norma mencionada. Cita doctrina. Ofrece prueba documental, confiere autorizaciones, hace reserva del caso federal y solicita que se haga lugar a la devolución solicitada, con más los intereses y costas.

II. Que, corrido el pertinente traslado, la representación fiscal lo contesta el 19.11.19 (IF-2019-103127615-APN-DTD#JGM) y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la negativa general de rigor y de la reseña de los hechos, se opone a la declaración de inconstitucionalidad solicitada por la recurrente. Cita el art. 1164 del CA y jurisprudencia del Máximo Tribunal. Se remite a lo actuado en sede aduanera y señala que a la fecha de oficialización de las destinaciones correspondía la liquidación de los derechos de exportación de conformidad con la alícuota establecida en el decreto 133/2015 (y su modificatorio decreto 361/2016, con vigencia a partir del 17.02.16). Agrega que la aplicabilidad de la norma deviene de la ley 25.127 mediante la cual se establecieron las pautas relacionadas con los productos orgánicos, bajo la órbita de la entonces Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación del MEyOSP, siendo a la autoridad de aplicación de la citada ley. Agrega que con la finalidad de paliar la crisis del sector agropecuario se redujeron las alícuotas de los derechos de exportación. Cita jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación en los autos "Montarcé, Marcelo A. c/Administración Nacional de Aduanas s/demanda contenciosa" (Fallos 289:443) y "Whirlpool Puntana S.A. (TF 21.671-A) c/Dirección General de Aduanas", sentencia del 11.12.14, y solicita que se rechace el planteo de inconstitucionalidad efectuado por la actora. Ratifica la aplicación de la alícuota de derechos de exportación establecidos por el decreto 133/2015 y solicita que se aplique el precedente de la Corte Suprema in re "Cencosud S.A. (TF 29.535-A) c/DGA s/recurso extraordinario, S.C., C. 1242, L. XLIX", del cual resulta que la devolución, en el caso de ser procedente, debe efectuarse en la misma moneda nacional en que fue hecho el pago. Cita, asimismo, el precedente recaído en la causa "Editorial Perfil S.A." (sentencia del 12.08.08) según el cual, si se percibió un importe en pesos, no hay razón para que su devolución sea en dólares. Respecto de los intereses, cita los arts. 811 y 812 del CA y sostiene que la pretensión de la recurrente de la aplicación de la resolución 598/2019 del Ministerio de Hacienda, si bien derogó la resolución 314/2004 del Ministerio de Economía y Producción, en su art. 10 se estableció que surtirá efectos desde el 1° de agosto de 2019, por lo que considera que no corresponde su aplicación retroactiva. Sostiene que las tasas aplicables a las repeticiones son las que fijan las resoluciones del Ministerio de Economía, resultando de aplicación en autos la resolución MEP 314/04 y cita abundante jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas y se opone a la ofrecida por la actora, confiere autorizaciones y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas a la actora.

III. Que la **actuación SIGEA 13289-28919-2016** se inicia a fs. 1/57 con el pedido de repetición solicitado por la firma recurrente respecto de las destinaciones 16073EC03000673Y, 16091EC03001308K, 16091EC03001548Z, 16073ECOI008422M, 16092EC03002358R, 16073EC03001231F y 16091EC03000929S. A fs. 58 solicita que se designe sumariante y a fs. 59 se tiene por iniciado el procedimiento de repetición (fecha de intereses 30.12.16). A fs. 60 la firma recurrente solicita pronto despacho, que se desestima a fs. 61. A fs. 62/69 la peticionaria acompaña las facturas correspondientes al monto reclamado. A fs. 70/97 obran las impresiones de pantalla del SIM de las destinaciones y a fs. 98/112 los listados de afectación de los depósitos. Mediante alcance 13289-28919-2016/1 solicita un nuevo pronto despacho. A fs. 114/116 obran las impresiones de pantalla correspondientes a la devolución. A fs. 118/120 se agrega copia de la sentencia recaída en la causa n° 39.143-A caratulada "Bedson S.A. s/amparo" que tramitó por ante la Vocalía 20° de este Tribunal, que dispuso hacer lugar al mismo. Conforme lo proveído a fs. 122, la División Técnica del Departamento Técnica de Exportación, mediante nota 3035/2018 (DV TECE), solicita que se informe el porcentaje de

derechos que tributaba la mercadería declarada en autos. A fs. 127, la División Arancel Informático contesta lo solicitado e informa que para la p.a. SIM 2309.90.90.990 corresponde la alícuota establecida en el decreto 133/2015 y detalla la evolución de la posición mencionada con los decretos modificatorios de dicha norma. A fs. 128 el Departamento Técnica de Exportación, informa que la impugnación o solicitud de modificación respecto de la redacción del decreto 133/2015, resolución 314/2004 y art. 7° y 10 de la ley 23928 ratificada por el art. 4° de la ley 25.561 debió ser interpuesta ante el organismo emisor de estas, por cuanto la DGA es el organismo de aplicación de las disposiciones legales cuestionadas (nota 3274/18 (DV TECE). A fs. 134, mediante nota 20/19 (DE TEEX) amplía el informe anterior y aclara que no correspondería acceder a la repetición solicitada. A fs. 135/136 la División Régimen Tributario emite el dictamen 11/19 (DV DRTA), según el cual no corresponde acceder a la devolución. A fs. 138 la Sección Recaudación informa que no se cumplieron los requisitos previstos por la RG AFIP 2365 (nota 596/2019 (SE RECA). Previa intervención del Departamento Técnica de Exportación y de la División Clasificación Arancelaria de fs. 140/141 (que remiten a los informes efectuados precedentemente), a fs. 145 toma nueva intervención la Sección Recaudaciones (DV CEXA) que rechaza la repetición solicitada. A fs. 147/149 y vta. se dicta la RESFC-2019-9-E-AFIP-DlADEZ#SDGOAM que apela en autos.

IV. Que el 25.11.19 se tiene por contestado el traslado del recurso de apelación y se tiene presente la prueba documental acompañada por la actora (PV-2019-104513350-APN-VOCXIII#TFN). En virtud de lo solicitado por la recurrente mediante, el 17.04.23 se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a la Sala “E”. El 7.06.23 se llaman los autos a sentencia.

V. Que corresponde resolver en autos la solicitud de repetición efectuada por la firma BEDSON S.A. respecto de los derechos de exportación abonados en oportunidad de oficializar las destinaciones que se detallan a continuación:

Destinación	**Fecha de oficialización**	**Derechos de exportación abonados (U$S)**
16073EC03000673Y Item 2	26.02.16	21.870,00
16091EC03001548Z Item 1	23.03.16	11.299,50
16091EC03000929S Item 1	24.02.16	1.118,45
16092EC03002358R Item 1	5.04.16	3.780,76
16073EC01008422M Item 1	29.03.16	11.021,08
16091EC03001308K Item 1	15.03.16	15.290,70
16073EC03001231F Item 1	05.04.16	14.580,00
Total abonado		**78.960,49**

Que, mediante los citados permisos de embarque y las facturas acompañadas, la actora documentó la exportación del producto denominado BEDGEN 40 PREMIX SFA CONCENTRADO que clasificó en la p.a. *2309.90.90.990X “Los demás Los demás (R. 2012/93 ex-ANA) Las demás -Las demás PREPARACIONES DE LOS TIPOS UTILIZADOS PARA LA ALIMENTACIÓN DE LOS ANIMALES”*. Señala la recurrente que dicho producto (destinado a la alimentación y prevención de enfermedades de aves y cerdos) no contiene soja en su composición, lo cual no se encuentra controvertido

en autos.
Que según lo manifestado por la actora y que resulta ratificado por el informe de la División Arancel Informático de fs. 127 de las actuaciones administrativas, dicha posición arancelaria tributaba al momento de la oficialización de las destinaciones, el 27% de derechos de derechos de exportación, conforme el decreto 361/2016, modificatorio del decreto 133/2015.
Que, asimismo, el mencionado informe señala la evolución de las alícuotas de la p.a. indicando que el decreto 133/2015 (vigente a partir del 17/12/2015) estableció el 0% de derechos. A su vez, el decreto modificatorio 361/2016 (vigente a partir del 17.02.16) fijó un 27% y luego el decreto 640/2016 (con vigencia a partir del 3.05.16), que modificó el anterior, estableció el 0% de derechos de exportación para esa posición.
VI. Que el agravio de la actora radica en que la alícuota del 27% se impuso como consecuencia de un error de la norma por cuanto grava a los productos que no contienen soja, siendo que tanto el decreto 133/2015 como 640/2016, aplican derechos de exportación específicamente a los productos que contienen soja en su composición.
Que de acuerdo con los considerandos expuestos en el decreto 133/2015 a fin de *"… implementar medidas efectivas tendientes a revertir los indicadores negativos de la economía argentina, incluyendo acciones concretas destinadas a superar la crisis agropecuaria y reactivar al sector, eliminando las trabas y restricciones que hoy limitan su capacidad, al tiempo que se favorece el cuidado del capital natural de nuestros suelos …"* estableció en el artículo 1° "*… la alícuota del CERO POR CIENTO (0%) el derecho de exportación de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de los Capítulos 1 a 24 de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (NCM), con excepción de las que se detallan en el Anexo I que forma parte del presente decreto, a las que se aplicarán las alícuotas establecidas en el mismo."* En dicho anexo, se detallan varias posiciones arancelarias, excepto la p.a. 2309.90.90, que al no quedar incluida seguía tributando el 0% de derechos de exportación.
Que, luego, con el dictado del decreto 361/2016 (vigente a partir del 17.02.16), se modifica el decreto 133/2015 y se incorporan al anexo I de éste, nuevas posiciones arancelarias, entre ellas, la 2309.90.90 descripta como *"Preparaciones, **excepto las que contengan soja en su composición** y que se presenten en bolsas rotuladas de peso neto inferior o igual a 50 kg"* con una alícuota del 27% de derechos de exportación, que es la que fue la aplicada a las destinaciones involucradas en autos en tanto la mercadería exportada no contiene soja en su composición.
Que con posterioridad, se dicta el decreto 640/2016 (vigente a partir del 3.05.16) que dispone *"… Que dada la composición y diversidad de productos que componen los Capítulos 15 y 23 de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M.), es necesaria la readecuación de las alícuotas de derechos de exportación de posiciones arancelarias **que pueden incluir productos o subproductos con cierto componente de soja** …"* "Artículo 2 *"Sustitúyense en el Anexo I del Decreto N° 133 de fecha 16 de diciembre de 2015 y su modificatorio N° 361 de fecha 16 de febrero de 2016, para las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M.) 1518.00.90, 2309.90.10 y 2309.90.90, sus correspondientes observaciones y derechos de exportación, conforme se indica en el Anexo II de la presente medida."*. De acuerdo con esta nueva normativa, los derechos correspondientes a la p.a. 2309.90.90 quedan establecidos en el 20% para el caso de "Preparaciones que **contengan soja, sus subproductos o residuos,** presentadas en bolsas rotuladas de peso neto inferior o igual a 50 kg" y del 27% para "Preparaciones que **contengan soja, sus subproductos o residuos**, presentadas de otro modo".
VII. Que, a partir de la reseña de las normas aplicables y con relación a la cuestión planteada en las presentes actuaciones, me remito a los argumentos de la sentencia dictada recientemente por la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la causa 58.868/2018 caratulada **"SPF ARGENTINA SA c/ EN-AFIP-DGA s/DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS"** de fecha 16.02.23, que declaró la inaplicabilidad del decreto 361/2016 y en la cual, al referirse a las actuaciones administrativas que dieron origen al decreto cuestionado señala que:
"… 4. En el expediente administrativo nro. S05:0002188/2016 — iniciado el 20 de enero de 2016 por la Subsecretaría de Coordinación Institucional del Ministerio de Agroindustria para realizar una modificación parcial del decreto 133/2015—, la Subsecretaría de Alimentos y Bebidas del Ministerio emitió un informe técnico sobre las modificaciones a realizar (v. págs. 6/7), y, para la "[p]osición de harinas de soja exportadas como mezclas y/o alimentos balanceados (partidas 2309.90.90 (…), entre otras)", recomendó: "[r]especto de las posición 2309.90.90 y sus derivados, de las llamadas preparaciones "que contengan soja en su composición" y que son conocidas como "pre-mezclas" (…) [c]on la reciente rebaja de derechos realizada a través del [d]ecreto 133/15, por un lado la partida 2309.90.90 en su totalidad ha pasado a tributar el 0% de derechos, volviendo a distorsionar el mercado, por lo que se sugiere dejar en 0% exclusivamente cuando se trate de mercadería embolsada en bolsas menores a 50 kilogramos y subir al 27% las demás

partidas (…)" (v. pág. 7). Así, el cuestionado decreto 361/2016 (B.O. 17/02/16), en particular, vino a "incorporar" al Anexo I del decreto 133/2015 la PA 2309.90.90, con su respectiva alícuota del 27% y la siguiente referencia: "[p]reparaciones, excepto las que contengan soja en su composición y que se presenten en bolsas rotuladas de peso neto inferior o igual a 50kg" (v. art. 3° y Anexo)."

"5. En el expediente administrativo nro. S05:0011398/2016 —iniciado por la misma Subsecretaría de Coordinación con fecha 21 de marzo de 2016 para realizar la modificación del decreto 361/2016—, el Ministerio de Agroindustria emitió un informe sobre las "consideraciones y modificaciones propuestas al decreto 361/16" suscripto por el Jefe de Gabinete de la Unidad Ministro, el Subsecretario de Mercados Agropecuarios y el Secretario de Agregado de Valor. Sostuvieron que, "[l]uego de haber mantenido reuniones con distintos actores de la producción y comercialización de aceites y preparaciones de alimentación animal (...), y a los efectos de ser más equitativos en el establecimiento de las alícuotas de derechos de exportación que deben pagar aquellos productos que contengan en su composición soja o derivados de la industrialización de la soja, hemos llegado a las siguientes conclusiones y recomendaciones de aplicación de derechos de exportación (...)". En ese contexto, y en lo que refiere a la posición arancelaria 2309.90.90, distinguieron entre "1.- Que contengan soja, sus subproductos o residuos" recomendando alícuotas del 20% y 27% y "2.- Que no contengan soja, sus subproductos o residuo: derecho del 0%". En particular, aclararon que con esa modificación "[s]e buscó clarificar en el nuevo [d]ecreto esta posición arancelaria utilizada para exportar premezclas o preparaciones no destinadas a darle al animal todos los elementos nutritivos necesarios para una alimentación diaria, racional y balanceada" (v. págs. 10/11). Consecuentemente, mediante el decreto 640/2016 (B.O. 3/05/2016), el PEN sustituyó las modificaciones incorporadas por el decreto 361/2016, al considerar que "...[era] necesaria la readecuación de las alícuotas de derechos de exportación de posiciones arancelarias que pueden incluir productos o subproductos con cierto componente de soja"; y que las modificaciones del citado decreto 361/2016 "... no permite[n] una apropiada diferenciación de los productos por tipo de composición, siendo necesario efectuar nuevas adecuaciones, de manera de lograr un sistema equitativo de alícuotas". En su art. 2°, en particular, sustituyó los derechos de exportación oportunamente fijados, haciendo distinción de las alícuotas establecidas en la PA NCM 2309.90.90, siempre que contengan soja en su preparación (anexo II)."

Que la Sala interviniente en el considerando IX de su sentencia señala que: *"… con las modificaciones introducidas por el decreto 361/16 se incluyó como hecho imponible en la PA NCM 2309.90.90 mercadería que no contenía soja en su composición. Esa medida sólo duró un poco más de dos meses, no obstante haberse iniciado el expediente administrativo que modificó el decreto 361/16, a los 33 días de su entrada en vigencia. El decreto 640/16 sustituyó, nuevamente, el anexo I del decreto 133/15 para la PA NCM 2309.90.90 haciendo una "apropiada diferenciación" (según las consideraciones del decreto 640/16) de los productos por tipo de composición y gravó sólo aquella mercadería que contenía soja en su composición. Esa modificación, en definitiva, significó —para las operaciones de exportación que realizó la actora— la reinstalación de la exención tributaria establecida por el decreto 133/15."*

"X. Desde esa perspectiva, del relato del bloque normativo reseñado, aparece como invariable la posición del legislador para considerar la asignación de un tratamiento tributario menos gravoso, o exento, para las operaciones de exportación, cuando aquella mercadería no contiene soja en su composición. De ese modo, no es posible afirmar que los motivos tenidos en cuenta por el PEN [en relación a los cambios normativos] traduzcan eficazmente un eventual cambio de posición sobre el punto y la consecuente voluntad del legislador de pasar a gravar dichas operaciones (esta sala, doctr., causa "Molteni, María Margarita c/ Dirección General Impositiva", pronunciamiento del 14 de febrero de 2014; y causa "Quetra SA (TF 34577-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 15 de diciembre de 2022). Nótese que ni en su contestación de demanda, ni en ninguna presentación a lo largo del juicio, la accionada intento justificar la razón por la cuál el decreto 361/16 terminó gravando con la mayor alícuota de derechos de exportación a aquella mercadería que no contenía soja en su composición, limitándose a enunciar razones de oportunidad, mérito y conveniencia. Ello se ve reforzado si se tiene en cuenta que la referencia establecida en el decreto 361/16 en relación a la PA NCM 2309.90.90 pareciera no guardar relación con en el informe técnico de la Subsecretaría de Alimentos y Bebidas del Ministerio de Agroindustria. Es que, al referirse sobre las modificaciones a realizar en esa PA, pareciera que se enfocó, exclusivamente, a aquella mercadería "contenga soja en su composición" (v. pág. 7). Sin embargo, al llevar a cabo aquella modificación, el cuestionado decreto 361/16 realizó una redacción dudosa, al introducir la siguiente referencia: "[p]reparaciones, excepto las que contengan soja en su composición y que se presenten en bolsas rotuladas de peso neto inferior o igual a 50kg" (v. art. 3° y Anexo). Esa referencia, sin realizar ninguna consideración sobre la composición del producto abarcó, también, mercadería que no contenía soja en su composición o que tenía soja, pero no era presentada en "big bags" (esto es bolsas superiores a 50

kgs).”

“XI. De ese modo, encuentro que la alícuota exigida a la demandante durante la vigencia del decreto 361/16, para asumir validez constitucional debe reconocer un principio de razonabilidad que disipe toda inequidad (Fallos 160:247; 171:349; 243:98; y 319:1934). Y, teniendo especialmente en cuenta que la inequidad de aquella previsión fue advertida por el propio Ministerio de Agroindustria (v. consideraciones del decreto 640/16 e informe técnico emitido en el expediente administrativo nro. S05:0011398/2016), la norma impugnada no respeta el principio de razonabilidad de la ley (art. 28 de la C.N.) y, por tanto, es constitucionalmente inválida en su aplicación al caso.”

Que, por los fundamentos expuestos precedentemente, corresponde declarar inaplicable la alícuota del 27% de derechos de exportación establecida por el decreto 361/2016 y hacer lugar a la repetición solicitada por la firma recurrente respecto de las destinaciones 16073EC03000673Y, 16073ECOI008422M, 16073EC03001231F, 16091EC03001548Z, 16091EC03000929S, 16092EC03002358R y 16091EC03001308K.

VII. Que, dicho lo anterior, existe una diferencia entre la Aduana y la actora en cuanto a la moneda en la que deben devolverse los derechos de exportación cuya devolución se resolvió. Tal controversia tiene como punto focal la aplicación del precedente de la Corte Suprema in re “CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A c/ DGA)” del 15.05.14 (ver aquí: https://sjconsulta.csjn.gov.ar/sjconsulta/documentos/verDocumentoByIdLinksJSP.html?idD ocumento=71119519).

No comparto el criterio sentado por la Corte en el referido precedente, conforme los fundamentos expuestos en mis votos disidentes en las causas “MONSA S.R.L.” (Expte. 32.261-A, sentencia del 03.07.19, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/32261-A-03-07-19.pdf); “TETRA PAK SRL” (Expte. 38.243-A, del 21.08.19, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/38243-A-21-08-19.pdf); “CURCIJA S.A.” (Expte. 30.506-A, del 30.08.19, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/30506-A-30-08-19.pdf) y “COFCO International Argentina S.A.” puntos VI y VII (EX-202 1-1082 12085-APN-SGASAD#TFN, 18.10.22, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2022/12/EX-2021 108212085-APN-SGASADTFN-18-10-2022.pdf) los que se consideran integrando y fundamentando este pronunciamiento.

No resulta ocioso recordar, una vez más, que, cuando el primer párrafo del art. 20 de la ley 23.905 se establece que los tributos aduaneros se determinarán en dólares, el legislador usa una expresión técnica, precisa, propia de nuestra legislación tributaria -determinación-, comprensiva tanto de: a) los procedimientos de deficiencia fiscal (cuando hay una deuda del contribuyente con el Fisco) que tramitan mediante los procedimientos de determinación de oficio (en materia impositiva) o impugnación (en materia aduanera); b) los procedimientos de repetición de impuestos (cuando el contribuyente los pagó en exceso, generándose un crédito fiscal a su favor que el estado debe honrar). Ambos procedimientos -impugnación y repetición- tienen carácter jurídico de determinación, expresión técnica usada por el legislador en los arts. 11, 14, 16, 81, 83 y concordantes de la ley 11683, como en las normas respectivas del Código Aduanero, del Acuerdo de Valor del GATT y demás legislación tributaria (ver mis votos referidos supra). Se trata de la expresión técnica utilizada por el legislador en el primer párrafo del art. 20 de la ley 23.905, no pudiendo aducirse su inconsecuencia o imprevisión (Fallos: 315:1922; 321:2021 y 2453; 322:2189; 329:4007, entre otros).

La expresión “determinación”, pese a lo que sostiene la Corte en el considerando 6º de “CENCOSUD”, no se limita a los montos “adeudados por los contribuyentes”, ni puede confundirse con la franquicia -de carácter liquidatorio- del párrafo segundo del mismo art. 20 de la ley 23.905, que habilita a cancelar en pesos las deudas de tributos aduaneros determinadas en dólares.

Tratándose los tributos repetidos en autos de diferencias de derechos de exportación que se determinan en dólares (ley 23.905. art. 20, párrafo primero) y no habiendo divergencia entre las partes de que tales diferencias ascienden a la suma de U$S 78.960,49, esta es la suma de capital que corresponderá devolver, con sus intereses resarcitorios. Para su pago la Aduana podrá hacer uso de la franquicia del art. 20, segundo párrafo de la ley 23.905 y cancelarlos al tipo de cambio oficial -vendedor- del día anterior al de su efectiva cancelación.

Por la forma como se resuelve, resulta inoficioso expedirse respecto de las demás cuestiones planteadas por la recurrente en el escrito de apelación.

VIII. Que, en consecuencia, **VOTO POR:**

Revocar la resolución apelada y hacer lugar a la devolución de la suma de U$S 78.960,49, abonada en demasía por la firma BEDSON S.A., la que para su cancelación podrán convertirse a pesos conforme el tipo de cambio vendedor del día anterior a la fecha de su efectivo pago (ley 23.905, art. 20 segundo párrafo). Sobre dicho importe deberán computarse los intereses del art. 811 del CA desde el 30.12.16 -fecha de solicitud de devolución- hasta la fecha del efectivo pago, con

costas.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que se da por reproducida la relación de los hechos efectuada en el voto del Dr. Soria, en los Considerandos I a IV.

II.- Que adhiero al voto del Dr. Soria en cuanto resuelve revocar la resolución RESFC-2019-9-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM y hacer lugar a la devolución solicitada, con excepción de la moneda de pago, respecto de la cual me permito disentir.

III.- Que, siendo que la recurrente reclama la devolución de una suma de dinero en dólares estadounidenses, cabe señalar que, al respecto, resulta de aplicación lo resuelto por el Máximo Tribunal en la causa "CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/ DGA", sentencia del 15/5/2014 (C. 1242, XLIX), que en su Considerando 7° sostuvo que: "(…) los tributos cuya restitución se admitió fueron abonados en pesos, producto de haberse convertido el importe de los dólares estadounidenses al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago, de acuerdo con lo dispuesto por el art. 20 de la ley 23.905. En consecuencia, la devolución debe efectuarse en la misma moneda nacional en que fue hecho el pago…".

Habiéndose realizado los pagos en concepto de derechos de exportación de los permisos de embarque involucrados en pesos, dicha moneda es la que corresponde aplicar a los efectos de la restitución de los importes indebidamente percibidos. Ello, con más los intereses del art. 811 del CA que se devenguen desde la fecha de presentación de la solicitud de repetición (30/12/16) hasta su efectivo pago.

Por ello, **VOTO POR:**

Revocar la Resolución RESFC-2019-9-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, recaída en el expediente SIGEA nro. 13289-28919-2016, en cuanto ha sido materia de agravio, con excepción de la moneda de pago, debiendo efectuarse la devolución en la misma moneda en que se efectuaron los pagos, más los intereses del art. 811 del CA. Con costas conforme a los respectivos vencimientos.

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Que sin perjuicio de adherir a la propuesta del Dr. Juárez en tanto revoca la resolución recurrida y determina la moneda en que la devolución debe ser efectuada, he de compartir la imposición de costas que postula mi colega de grado preopinante, Dr. Juan Manuel Soria. Así lo voto.

En virtud de la votación que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

Revocar la Resolución RESFC-2019-9-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, recaída en el expediente SIGEA nro. 13289-28919-2016, debiendo efectuarse la devolución en la misma moneda en que se efectuaron los pagos, más los intereses del art. 811 del CA desde la fecha de la solicitud de repetición (30.12.16) hasta la de su efectiva cancelación, con costas a la DGA.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 14ª. Nominación (arts. 59 del RPTFN y 1162 del CA).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.23 12:15:46 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.26 19:00:06 -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: 2023.06.28 10:18:59 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.28 10:19:00 -03:00