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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-79861705-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 11 de Julio de 2023

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados “OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A.C.I.F.I.Y A.c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente n° 29.704-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 “OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A.C.I.F.I.Y A.c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente n° 29.704-A,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que, a fs. 60/77 vta., se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución (DI RARS) n° 49/2011, dictada en los Exptes. Adm. SIGEA Nros. 13289-27116/ 27104/ 28617/ 28965-2009, en cuanto rechaza la solicitud de repetición, en concepto de derechos de exportación, con relación a las operaciones documentadas mediante las destinaciones de exportación nros. 08 057 EC01 007972B, 08 057 EC01 008057T, 08 057 EC01 007970W, 08 057 EC01 007770U. Afirma que la DJVE fue presentada en vigencia de la alícuota de derechos de exportación del 24 %, confiriéndole un derecho adquirido al momento de su presentación. Aclara que los abonó con la alícuota del 32%, cuando la correspondiente, a su entender era del 24%. Manifiesta que la Ley 26.351 no puede ser considerada como interpretativa de la Ley 21.453, sino que se trata de una ley modificatoria y, por lo tanto, que carece de efecto retroactivo alguno. Señala que al establecer la Ley 26.351 un requisito no previsto en la Ley 21.453, ese requisito es inconstitucional. Finalmente, plantea la inconstitucionalidad e ilegitimidad de la Resolución 1898/08. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se deje sin efecto la resolución apelada y se ordene la devolución tributos.

II.- Que, a fs. 96/106 vta., se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas de la causa. Esgrime la negativa general por impero de ley y seguidamente se refiere a los antecedentes de la causa. Relata que la Ley 26.351 tuvo por finalidad aclarar el alcance y

aplicación de la Ley 21.453 ante el incremento de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios. Destaca que lo que se persigue con la Ley 26.351 es evitar que, ante un inminente cambio normativo que aumente los derechos de exportación, se registren operaciones con el fin de tributar una alícuota menor. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme el resolutorio aduanero, con costas.

III.- Que, a fs. 107, se abre la causa a prueba, la que obra producida a fs. 121, 122/153, 154/155, 158/165, 168, 170 y 224/227. La parte acompaña las sentencias recaídas en autos caratulados "OLEAGINOSA MORENO HERMANOS SACIFLYA c/ ESTADO NACIONAL- MINISTERIO DE ECONOMÍA- ONCCA- RESOL. 1898/08 y 5431/10 s/ PROCESO DE CONOCIMIENTO, en trámite por ante el Juzgado Contencioso Administrativo Federal nº 8. Asimismo acompaña el resolutorio definitivo recaído en primera instancia en fecha mediante, el cual se hizo lugar a la demanda y declaro la nulidad de las Resoluciones n° 1898/08 y 5431/10. A fs. 229/237 obra el resolutorio de la Excma. Cámara Contencioso Administrativo Federal Sala IV y a fs. 240 el de la CSJN. A fs. 242 se cierra el periodo probatoria. A fs. 263 vta. se elevan los autos a la Sala "F" y se ponen para alegar. A fs. 284 se llaman autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones Nros. SIGEA 13289- 27116/ 27107/ 28617/ 28965- 2009, obran por cuerda. Se inician con la solicitud de repetición interpuesta por la firma por considerar pagados en demasía los derechos de exportación relacionados a las operaciones documentadas mediante las destinaciones nros. 08 057 EC01 007972B, 08 057 EC01 008057T, 08 057 EC01 007970W y 08 057 EC01 007770U. A fs. 86 se remiten las actuaciones a la Señora Jefa de la Sección C de la Administración Federal de Ingresos Públicos, para informar si las destinaciones involucradas fueron objeto de formulación de cargos. A fs. 87 se informa que, respecto de la destinación 08057EC01007972 B no se formuló cargo alguno. Cabe señalar que los sobres contenedores de las destinaciones de exportación y su documentación complementaria obran agregadas a las actuaciones administrativas. A fs. 163/164 luce agregada la Resolución N° 49/11 apelada en autos.

V.- Que corresponde ahora decidir si se ajusta o no a derecho la resolución aduanera mediante la cual se rechazó el reclamo de la firma actora respecto de la repetición de derechos de exportación, que los consideró abonados en demasía. Mediante la destinación N° 08 057 EC01 007972 B (of. el 05/09/08) OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A.C.I.F.I.Y A. documentó la exportación para consumo de 500,00 toneladas de la mercadería "Harina de tortas" (P.A. S.I.M. 2304.00.10.100B), con un precio FOB total de U$S 18.750.00.

Mediante la destinación N° 08 057 EC01 008057 T (of. el 13/09/2008) se documentó la exportación para consumo de 956,00 toneladas de la mercadería "Harina de tortas" (P.A. S.I.M. 2304.00.10.100B), con un precio FOB total de U$S 227.050,00.

Mediante la destinación N° 08 057 EC01 007970 W (of. el 29/08/2008) se documentó la exportación para consumo de 1.200,00 toneladas de la mercadería "Harina de tortas" (P.A. S.I.M. 2304.00.10.100B), con un precio FOB total de U$S 270.000,00.

Mediante la destinación N° 08 057 EC01 007770 U (of. el 22/08/2008) se documentó la exportación para consumo de 200,00 toneladas de la mercadería "Aceite de soja" (P.A. S.I.M. 1507.10.00.100Q), con un

precio FOB total de U$S 158.600,00.

Con respecto de las destinaciones mencionas, la firma abonó una alícuota del 32 % sobre el valor en aduana de las mercaderías (basado en el precio FOB oficial), en concepto de derechos de exportación.

Por su parte, el servicio aduanero entendió que, en orden al incremento de la alícuota de los derechos de exportación de las mercaderías involucradas, con el dictado de la Resolución 1487/2008 ONCCA por parte de -la autoridad de aplicación- se determinó que la firma no había acreditado la tenencia o adquisición de esas mercaderías con anterioridad al incremento de la alícuota, considerando aplicable la mayor de las alícuotas, entre las vigentes, de conformidad con lo establecido en el art. 2 de la Ley 26.351. La recurrente reclama la aplicación de una alícuota del 24%, vigente a la fecha de cierre de venta de la DJVE.

VI.- Que, el reclamo tributario formulado por el servicio aduanero tiene como antecedentes el dictado de las Resoluciones de la Oficina Control Comercial Agropecuario (ONCCA) n° 1487/2008 y 1898/2008 ello respecto de las destinaciones de exportación, amparadas por las declaraciones juradas de venta al exterior Nros° 63.430, 63.686 y 63.436.

Tal como fue mencionado en el considerando precedente, el servicio aduanero entendió que, en función de lo dispuesto por la Ley 26.351, correspondía formular reclamos suplementarios de tributos a la firma aquí actora respecto de las operaciones de exportaciones referidas, motivo por el cual la aduana liquido los tributos utilizando una alícuota de 32%.

Mediante la acción declarativa de inconstitucionalidad de la Ley 26.351, radicada ante el Justicia Federal Contencioso Administrativo Federal N° 8, en autos “OLEAGINOSA MORENO HNOS SACIFY c/E.N-M° ECONOMÍA-ONCCA- RESOL 1898/08 y 5431/10 s/ proceso de conocimiento” (Expte. 25.716/11), la exportadora puso en crisis el plexo normativo sobre el que se fundó el resolutorio aduanero apelado.

Ello así, en sentencia de 9 diciembre de 2014, el titular del Juzgado mencionado, resolvió hacer lugar a la demanda interpuesta por la firma Oleaginosa Moreno Hnos SACIFI respecto de las resoluciones ONCCA nros. 1898/08 y 5431/10, relativas a las declaraciones Juradas de Ventas al Exterior de autos, entre otras.

Que dicho resolutorio fue apelado por ante la Cámara Federal, que mediante la sentencia del 18/08/2016, confirmó el fallo del *ad quo* del 9 diciembre del año 2014- en cuanto se hizo lugar a la demanda en lo que refiere a las D.J.V.E. registradas con anterioridad a su entrada en vigencia.

Concedido el recurso extraordinario presentado por el Fisco Nacional, la C.S.J.N., en fecha 25/04/2017, lo declaró inadmisible en los términos del art 280 C.P.C.C.N.

VII.- Sentado lo anterior, cabe señalar que, dentro de las Declaraciones Juradas de Venta al exterior que conformaban el núcleo de la mentada cuestión se encontraban las **DJVE 004034 Z (AGRIC 63.686)**, **DJVE 003944 C (AGRIC 63.430)** y **DJVE 003935 C (AGRIC 63.436)** al amparo de las cuales se realizaron las operaciones de exportación.

En este orden de ideas, y para dar respuesta al entuerto sometido a estudio, cabe recordar que, el objeto del recurso interpuesto por ante este Tribunal fue el de revocar la resolución aduanera en tanto rechazó la solicitud de repetición en concepto de derechos de exportación, con relación a las operaciones de

exportación documentadas mediante las destinaciones nros. 08 057 EC01 007972B, 08 057 EC01 008057T, 08 057 EC01 007970W y 08 057 EC01 007770U, formulada por OLEAGINOSA MORENO HNOS. S.A.C.I.F.I.Y A., y donde el único sustento de la instancia administrativa fueron aquellas normas que judicialmente fueron reputadas nulas e inconstitucionales.

Entiéndase, la denegatoria recurrida tuvo como objeto la operación de exportación incluida en el Anexo I de la Resolución O.N.C.C.A. 1487/2008 declarada, a la postre, inválida al igual que los artículos 4 y 5 de la Ley 26.351 que la sustentaron.

Este cauce argumentativo me hace considerar que, desde ya, el resolutorio aduanero apelado debe ser revocado.

Ello así, en base a un razonamiento central que, entiendo, inconmovible para llegar a esa afirmación y que radica en la estoicidad del principio que implica no arribar a sentencias encontradas y evitar así el escándalo jurídico (Fallos: 323:368; 328:3903; 333:1857, entre muchos otros) que podría generarse en el hipotético caso en el que este Tribunal dicte un decisorio convalidante de aquellas normas en base a las cuales el servicio aduanero construyó el cargo formulado y que judicialmente fueron declaradas nulas e inconstitucionales, en los pronunciamientos cuya solidez y fundamentación s comparten.

Son razones de economía procesal, certeza, celeridad y seguridad jurídica las que aconsejan la conveniencia de tender a la uniformidad de la jurisprudencia, en el entendimiento que de este modo se contribuye a “afianzar la justicia” uno de los objetivos perseguidos por nuestra Constitución Nacional. Por otra parte, generaría confusión convalidar la existencia de pronunciamientos disímiles, ante el planteo de casos similares, sólo por las diferentes interpretaciones que de la ley pudieran llevar a cabo jueces de distintas jurisdicciones (cf. Fallos CNE 3100/03 y 4387/2010).

Por ello, corresponde revocar la Resolución (DI RARS) n° 49/2011, recaída en los expedientes SIGEA nros. 13289- 27116/ 27107/ 28617/ 28965- 2009, mediante el cual no se hizo lugar a la repetición incoada por la aquí actora, por carecer de sustento jurídico válido a tenor de lo resuelto el 18/08/2016 por la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal

Que, en orden a lo dicho concluyo que la alícuota de las DJVE se encontraba vigente al momento del cumplimiento de embarque de las destinaciones de exportación en autos, siendo de aplicación el régimen tributario y la alícuota vigentes a la fecha del cierre de venta, de conformidad con lo establecido en el régimen de la ley 21.453.

Que, a las mercaderías involucradas en autos les resultaba aplicable una alícuota del 24%, por lo que corresponde hacer lugar a la devolución de los montos abonados en demasía.

En virtud de lo expuesto, corresponde hacer lugar a la solicitud de devolución de los derechos de exportación abonados en exceso en concepto de tributos.

VIII.- En cuanto a las costas del proceso, el particular contexto de la cuestión traída a debate y, centralmente, que lo decidido encuentra razón en la tacha de inconstitucionalidad de un acto emanado por el Estado nacional, me conmueve a proponer que las costas las deba soportar la demandada vencida.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Revocar la Resolución (DI RARS) n° 49/2011, recaída en los expedientes SIGEA nros. 13289- 27116/ 27107/ 28617/ 28965- 2009, en cuanto ha sido materia de agravio y, en consecuencia, hacer lugar a la repetición incoada por aquí recurrente.

2.- Costas al Fisco.

Así lo voto.-

La Dra. Sarquis dijo:

Que adhiero, en lo sustancial, al voto del Dr. González Palazzo.

Así lo voto.-

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

1.- Revocar la Resolución (DI RARS) n° 49/2011, recaída en los expedientes SIGEA nros. 13289- 27116/ 27107/ 28617/ 28965- 2009, en cuanto ha sido materia de agravio y, en consecuencia, hacer lugar a la repetición incoada por aquí recurrente.

2.- Costas al Fisco.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente el Dr. Christian González Palazzo (Vocal Titular de la Vocalía de la 17a Nominación y la Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a Nominación), ello en los términos del art. 59 de la Acordada 840/93 T.F.N.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.07.11 12:36:39 -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: 2023.07.11 15:14:18 -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: 2023.07.11 15:14:18 -03:00