República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-14080092-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 7 de Febrero de 2024

Referencia: Sentencia-EX:30.807-A-OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A.C.I.y acum.F.I.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver el expediente expediente **N° 30.807-A**, caratulado: **"OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A.C.I.F.I.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación" y acumulado EXPTE 34.898-A**, **de igual carátula;**

La Dra. Claudia Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 89/125 se presenta por apoderado la firma Oleaginosa Moreno Hnos. S.A.C.I.F.I.A., e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones nros. 25/2012 y 26/2012, dictadas en las actuaciones administrativas SIGEA nros. 14517-197-2008 y 14517-217-2008, en cuanto declaran abstracta la cuestión de fondo que diera origen al procedimiento de impugnación incoado contra los Cargos Nros. 33, 35, 43, 42, 60 y 61 relativo a las destinaciones nros. 08040EC01000207A, 08040EC01000209C, 08040EC01000241V, 08040EC01000242W, 08040EC01000322V y 08040EC01000451B a la vez que intiman al pago de U$S 86.366,10 y U$S 118.370,04, respectivamente, en concepto de intereses devengados hasta la fecha de la efectiva cancelación del capital. Realiza una reseña de lo acontecido en sede administrativa y de los recursos interpuestos tanto ante la Aduana como la justicia. Argumenta que ante el riesgo cierto de ser suspendida de algunos registros, depositó el capital reclamado en cada uno de los expedientes, con la intención de evitar perjuicios mayores en el desarrollo normal de su actividad. Destaca al respecto, que dicho pago se efectuó bajo protesto reservando su derecho de repetir el importe pagado por considerar que la exigencia tributaria suplementaria reclamada por la aduana resulta ilegítima, a la vez que asegura no haber abonado los intereses en razón de estar pendiente la resolución ante la justicia de la validez de la Res. ONCCA N° 1898. Plantea que existe litispendencia, en razón, de que, previo a resolverse el fondo del asunto, corresponde culminar el proceso judicial en el cual se cuestiona la validez de la Res. ONCCA N° 1898 y lo referido a si la constatación de la tenencia o adquisición de la mercadería correspondía a la órbita de la Aduana o de la ONCCA. Entiende que el cargo suplementario carece de validez en tanto la operación se documentó de acuerdo a la alícuota que liquidara el propio Sistema Maria. Agrega que el pago efectuado extinguió la obligación tributaria. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura. Se refiere al régimen previsto en la Ley 21.453 y cita expresamente el art. 6 de dicha ley en cuanto establece que la

exportación de mercaderías, en cuanto a la aplicación de los tributos y estímulos a la exportación, queda sujeta a las disposiciones legales vigentes a la fecha de cierre de la venta. Indica que ello otorga certeza al exportador respecto del monto de los tributos que deberá pagar al fisco por la operación declarada, a la par de obligarse a exportar no menos del 90% de la cantidad declarada en los plazos legales. Refiere a la reforma introducida por la Ley 26.351 y cita su art. 1. Manifiesta que la empresa contaba con la propiedad o tenencia de la mercadería vendida al exterior antes de que se produjera el aumento de las alícuotas de los derechos de exportación aludido en el art. 1. Plantea la inconstitucionalidad de la Ley 26.351 cuestionando su razonabilidad. Asimismo controvierte su aplicación retroactiva. Manifiesta que la Ley 26.351 introduce una modificación sustancial al régimen de la Ley 21.453 haciendo caer la posibilidad de considerarla una ley meramente interpretativa o aclaratoria. Resalta que así se la tuviera por una ley de naturaleza interpretativa ello no justifica la afectación de derechos adquiridos. Cita jurisprudencia. Señala que la Ley 26.351 introduce como nuevo momento imponible el día de oficialización del respectivo permiso de embarque mientras que la Ley 21.453 establece como tal el cierre de la venta. Destaca la vulneración del principio de legalidad en materia tributaria y refiere a lo dispuesto en el art. 755 del C.A. Cuestiona el hecho de que la Aduana pretenda la aplicación de tributos establecidos por resoluciones ministeriales con fundamento en facultades delegadas al Poder Ejecutivo Nacional. Sostiene que dicha pretendida delegación no fue autorizada por el Congreso de la Nación y que por ende el Ministerio de Economía carecía de competencia para dictar las Resoluciones Nros. 368/07, 369/07, 125/08 y sus modificatorias. Cita jurisprudencia. Hace especial referencia a la Resolución N° 125/08 y marca su incompatibilidad con la ley 26.351, a la vez que menciona el rechazo por parte del Congreso del régimen dispuesto por la mencionada resolución. Rechaza la validez de las Resoluciones Nros. 368/07 y 369/07. Plantea especialmente la ilegitimidad de la Res. N° 1898/08. Entiende que debe ser liberada del pago de los intereses resarcitorios por cuanto considera que la mora no le es imputable, a la vez que señala que no debe aplicarse la misma tasa de interés a las deudas en dólares y en pesos. Del mismo modo impugna la determinación de intereses en deuda extranjera. Por último ofrece prueba, plantea el caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada.

II.- Que a fs. 131/133, la actora pone en conocimiento de este tribunal que mediante las Resoluciones nros. 61 y 62 (AD NECO), se modificaron sustancialmente los alcances de las Resoluciones nros. 25 y 26 dictadas en las actuaciones administrativas SIGEA nros. 14517-197-2008 y 14517-217-2008, respectivamente. Expresa que el servicio aduanero pretende presentarlas como rectificativas de las Resoluciones nros. 25 y 26, argumentando un supuesto error aritmético, respecto de la tasa de interés aplicable, por lo que el cálculo de los importes reclamados finalmente resulta ser mas gravosa. Cita doctrina y jurisprudencia al respecto. Asimismo a fs. 134/135, acompaña formulario F.4, con los montos resultantes de considerar el dictado de las Resoluciones nros. 61 y 62 (AD NECO), por un monto total e U$S238.616.18.

III.- Que a fs. 141/162 se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido. Niega todos y cada uno de los hechos, derecho invocado por la contraria, como así también de toda la documentación que no fuera objeto de su expreso reconocimiento. Realiza una breve descripción de los hechos acaecidos en sede administrativa. Sostiene que en el caso de trata de una operación cumplida en el marco de la Ley 21.453, su modificatoria Ley 26.351 y de la Res. ONCCA 1898/2008. Cita los arts. 1 y 6 de la Ley 21.453 y destaca que la Ley 26.351 tuvo por finalidad aclarar el alcance y aplicación de aquélla ante el incremento de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios. Cita los arts. 1 y 2 de la Ley 26.351. Resalta que lo que se persigue con dicha ley es evitar que ante un inminente cambio normativo que aumente los derechos de exportación, se registren operaciones con el fin de tributar con la alícuota menor. Alude al Decreto N° 764/2008 y refiere que es potestad de la ONCCA llevar el registro de las DJVE al igual que dictar la normativa para establecer los requisitos mediante los cuales se acredite la tenencia o adquisición de la mercadería para luego comunicar dicha información a la AFIP. Manifiesta que en base a ello, dicho organismo dictó la Res. N°

1898/2008 estableciendo el listado de las DJVE correspondientes a las empresas exportadoras que no habrían acreditado la adquisición o tenencia de la mercadería para poder tributar la alícuota menor. Enfatiza la coherencia del sistema al exigir al exportador que al momento de la venta pueda verdaderamente acreditar que tiene la mercadería en su poder o que al menos la adquisición se efectuó con anterioridad al incremento de las alícuotas. Sostiene que de lo contrario se les permitiría a los particulares declarar ventas para luego conseguir la mercadería evitando la carga tributaria correspondiente, contrariando de este modo el principio de uniformidad en la carga tributaria. Cita doctrina y jurisprudencia al respecto. Señala que la carga de la prueba corresponde al administrado, quien debe demostrar de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de los productos agropecuarios con anterioridad al incremento de la alícuota. Entiende que la Res. 1898/08 goza de presunción de legitimidad. Argumenta que habiendo pagado la recurrente el cargo, la cuestión de autos se circunscribe a los intereses, para lo cual cita la doctrina de los actos propios. Cita jurisprudencia. Cita el art. 1164 del C.A. y por ende rechaza el planteo de inconstitucionalidad interpuesto por la actora. Asegura que el curso de los intereses no fue suspendido. Solicita el rechazo de la excepción de litispendencia interpuesta por la actora. Informa que la actora inició ante la justicia una medida cautelar autónoma y que la DGA acreditó ante el juez otorgante de dicha medida las constancias de haber acatado la medida precautoria dispuesta en la causa. Asimismo menciona que la actora interpuso una demanda contra el Estado Nacional en los términos de los arts. 23 y 26 de la LPA, en relación a las resoluciones ONCCA N° 1898/08 y 5431/10 y en relación a ello manifiesta que toda la actividad de la administración se presume legítima hasta tanto no se declare lo contrario por el órgano competente. Requiere que se declare improcedente la nulidad solicitada por la actora con expresa imposición de costas. Finalmente ofrece prueba, solicita se declare la causa de puro derecho, hace la reserva del caso federal y que se confirme la resolución aduanera con costas.

IV.- Que a fs.156 se ordena a la recurrente librar oficio en los términos del art. 400 al Juzgado de Primera Instancia N° 8, Secretaría N° 15, en los autos caratulados “OLEAGINOSA MORENO HNOS SACIFI Y A c) EN-M° ECONOMIA -ONCCA- RESOL 1898/08 Y 5431/10 s/PROCESO DE CONOCIMIENTO” a los fines de solicitar se remita copia certificada de la demanda interpuesta y asimismo informe el estado procesal de la causa. A fs. 191 ref., el Juzgado de Primera Instancia N° 8, Secretaría N° 15, informa, que la resolución N° 5431/10 ha sido apelada por ante dicho Juzgado. En consecuencia, a fs. 198 se resolvió suspender el trámite de las presentes actuaciones hasta tanto recaiga sentencia firme respecto del expediente n° 25716/11 caratulado “Oleaginosa Moreno Hnos. SACIFI y A c/ EN M° Economía ONCCA- Resol 1898/08 y 5431/10 s/ Proceso de Conocimiento”. A fs. 224/225 la recurrente informa que con fecha 09/12/2014 el Juzgado de Primera Instancia N° 8, Secretaría N° 15, en los autos caratulados “OLEAGINOSA MORENO HNOS SACIFI Y A c) EN-M° ECONOMIA -ONCCA- RESOL 1898/08 Y 5431/10 s/PROCESO DE CONOCIMIENTO” resolvió la demanda por ella interpuesta, declarando la nulidad de la Resolución 1898/2008 en cuanto incluyó a la firma en el Anexo I de tal resolución. A fs. 209/223 se agrega copias certificadas de la sentencia judicial.

V.- Que a fs. 426/452 ref., se presenta por apoderado la firma Oleaginosa Moreno Hnos. S.A.C.I.F.I.A., e interpone recurso de apelación contra la Resolución nro. 125/14 (SDG OAI), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA nro. 12607-269-2012, en cuanta rechaza in limine la solicitud de procedimiento de repetición contra el Cargo n° 35/08, en relación a la destinación n° 08-040-EC01-000209-C, a la vez que lo intima al pago de U$S96.963,24, en concepto de intereses devengados hasta la fecha de la efectiva cancelación del capital. Manifiesta que la mercadería clasificaba bajo la posición arancelaria 2304.0010.200 G y se registró la DJVE SAGPYA 00066737 con fecha 2-11-2007. Asimismo, informa que la fecha de cierre de la venta fue el 01/11/2007 y la alícuota a utilizar conforme la ley debió ser la del 24% de acuerdo al Anexo XIV del Decreto 509/07. Sostiene que a pesar de haber cumplido con todos los requisitos vigentes a la fecha de cierre de venta al proceder a registrar la respectiva DJVE, con el argumento que la ONCCA había informado a la Aduana por

medio de las resoluciones 1487/08 y 1898/2008 que la firma Oleaginosa no había demostrado la adquisición o tenencia de la mercadería a exportar, el servicio aduanero emitió y notificó el Cargo n° 35/08, por una diferencia de capital de U$S 96.963,24. Agrega que dicho importe surgiría de la diferencia entre la alícuota que aplicó el 24% y la aplicada por la aduana, ello en razón de que no está en claro ni de las resoluciones aduaneras ni del cargo qué alícuota utilizó el servicio aduanero para liquidar la diferencia de tributos que le fuera notificado. En consecuencia, inició procedimiento de impugnación contra el mencionado cargo destacando que con anterioridad a que se dictara resolución definitiva en la actuación SIGEA nro. 14517-197-2008 pagó voluntariamente el importe del cargo n° 35/08, cancelando el total del capital, solicitando la eximición de intereses y reservándose el derecho de repetir el importe pagado. Expresa que acreditó el depósito en fecha 29/12/2011, bajo la actuación SIGEA nro. 13289-31742-2011, todo ello, con anterioridad a que se cerrara el periodo probatorio y antes de que se pusieran los autos para alegar. Señala que el procedimiento de impugnación continúo respecto de los otros cargos incluidos en el mismo expediente y respecto de los cuales no se canceló importe alguno. Manifiesta que en relación al Cargo 35/08, el Administrador de la Aduana de Necochea dictó la resolución n° 25/2012 (AD NECO) en el procedimiento de impugnación, en el que dispuso declarar abstracta la cuestión de fondo contra los cargos 33/0, 35/08, entre otros. Arguye que el servicio aduanero ni confirmó ni rechazó el procedimiento de impugnación respecto al cargo n° 35/08, sino que simplemente declaró abstracta la discusión respecto del capital. Finalmente, al pedido de repetición iniciado en consecuencia correspondió a la Resolución n° 125/04 (SDG OAI), que es el que se apela, por la que el servicio aduanero denegó la solicitud de devolución rechazandoló “in limine”. Plantea que existe litispendencia, ello en razón, de que previo a resolverse el fondo del asunto corresponde culminar el proceso judicial en el cual se cuestiona la validez de la Res. ONCCA N° 1898 y lo referido a si la constatación de la tenencia o adquisición de la mercadería correspondía a la órbita de la Aduana o de la ONCCA. Realiza un análisis del Régimen de Exportaciones de Productos Agrícolas remitiendo a lo normado en los arts. 6, 3 y 9 de la Ley 21.453 que transcribe. Refiere a lo establecido en el Dto 1177/92 reglamentario de la Ley 21.453 y alude a las características del régimen aplicable al caso. Cita jurisprudencia de la CSJN y sostiene que existen 2 razones fundamentales por las que corresponde la repetición que solicita: (i) el incumplimiento unilateral por parte del Estado del acto jurídico bilateral “DJVE”, en tanto omite la observancia de las obligaciones por él asumidas en dicho acto; y, como consecuencia (ii) la alteración del momento imponible establecido por la propia ley, pretendiendo la aplicación de una alícuota de derechos de exportación que no era la vigente al momento de cierre de venta. Cuestiona que mediante el dictado de la Ley 26.351 se hubiera establecido un momento imponible distinto al dispuesto en la ley 21.453 y hace referencia a la diferencia entre el hecho imponible y el momento imponible, destacando que los mismos pueden o no coincidir con lo dispuesto en el CA respecto de ello. Sostiene que la Ley 26.351 desvirtuó el régimen de la Ley 21.453 incorporando dos nuevos momentos imponibles y desconoce las obligaciones que el Estado asumió cuando el exportador registró la DJVE. Plantea que la Ley 26.351 y los actos administrativos dictados en su consecuencia son inconstitucionales, ilegítimos y arbitrarios desnaturalizando el régimen originalmente instituido por la ley 21.453. Manifiesta que la empresa contaba con la mercadería al momento de presentar las DJVE, por ende cumple con los requisitos de demostración de la tenencia o adquisición. Destaca la vulneración del principio de legalidad en materia tributaria y refiere a lo dispuesto en el art. 755 del C.A. Cuestiona el hecho de que la Aduana pretenda la aplicación de tributos establecidos por resoluciones ministeriales con fundamento en facultades delegadas al Poder Ejecutivo Nacional. Sostiene que dicha pretendida delegación no fue autorizada por el Congreso de la Nación y que por ende el Ministerio de Economía carecía de competencia para dictar las Resoluciones Nros. 368/07, 369/07, 125/08 y sus modificatorias. Cita jurisprudencia. Hace especial referencia a la Resolución N° 125/08 y denota su incompatibilidad con la ley 26.351. Rechaza la validez de las Resoluciones Nros. 368/07 y 369/07. Plantea la ilegitimidad e inconstitucionalidad de la resolución 1898/2008 y sostiene que la referida resolución se encuentra viciada. Solicita que el importe de la repetición lo sea en pesos equivalentes para adquirir la cantidad de dólares liquidados oportunamente por el SIM. Formula conclusiones sobre la cuestión, ofrece prueba. Hace reserva del

caso federal y solicita se revoque la resolución y se ordene la devolución de los tributos cuya repetición se solicita, con de costas.

VI.- Que a fs. 475/476 (ref.) la recurrente informa que con fecha 09/12/2014 el Juzgado de Primera Instancia N° 8, Secretaría N° 15, en los autos caratulados "OLEAGINOSA MORENO HNOS SACIFI Y A c) EN-M° ECONOMIA -ONCCA- RESOL 1898/08 Y 5431/10 s/PROCESO DE CONOCIMIENTO" resolvió la demanda por ella interpuesta, declarando la nulidad de la Resolución 1898/2008 en cuanto incluyó a la firma en el Anexo I de tal resolución. A fs. 460/474 (ref.) se agregan copias certificadas de la sentencia judicial.

VII.- Que a fs. 488/501 (ref.), se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido. Niega todos y cada uno de los hechos, derecho invocado por la contraria, como así también de toda la documentación que no fuera objeto de su expreso reconocimiento. Realiza una breve descripción de los hechos acaecidos en sede administrativa. Expresa que deviene improcedente el reclamo por devolución del importe de los tributos liquidados en el Cargo n° 35/08 (AD NECO), mediando sobre el mismo concepto un procedimiento de impugnación interpuesto por la actora. Transcribe el art.1069 del C.A. Agrega que la resolución dictada en el procedimiento de impugnación fue objeto de apelación ante este Tribunal. Destaca que en el caso de trata de una operación cumplida en el marco de la Ley 21.453, su modificatoria Ley 26.351 y de la Res. ONCCA 1898/2008. Cita los arts. 1 y 6 de la Ley 21.453 y destaca que la Ley 26.351 tuvo por finalidad aclarar el alcance y aplicación de aquélla ante el incremento de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios. Cita los arts. 1 y 2 de las Ley 26.351. Resalta que lo que se persigue con dicha ley es evitar que ante un inminente cambio normativo que aumente los derechos de exportación, se registren operaciones con el fin de tributar con la alícuota menor. Enfatiza la coherencia del sistema al exigir al exportador que al momento de la venta pueda verdaderamente acreditar que tiene la mercadería en su poder o que al menos la adquisición se efectuó con anterioridad al incremento de las alícuotas. Sostiene que de lo contrario se les permitiría a los particulares declarar ventas para luego conseguir la mercadería evitando la carga tributaria correspondiente, contrariando de este modo el principio de uniformidad en la carga tributaria. Cita doctrina y jurisprudencia al respecto. Señala que la carga de la prueba corresponde al administrado, quien debe demostrar de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de los productos agropecuarios con anterioridad al incremento de la alícuota. Entiende que la Res. 1898/08 goza de presunción de legitimidad. Argumenta que la aduana como administración activa, sólo se limitó a no hacer lugar a la repetición pretendida por la recurrente basándose en la constatación de hechos sobre los cuales es competente la ONCCA. Refiere en cuanto a la pretendida afectación del principio de legalidad citando jurisprudencia en apoyo de su postura. Cita el art. 1164 del C.A. y por ende rechaza el planteo de inconstitucionalidad interpuesto por la actora, manifestado que este Tribunal no debe expedirse al respecto. Respecto del monto reclamado, manifiesta que desconoce la suma reclamada, toda vez que la actora no demostró como llegó a liquidar las sumas reclamadas por el Permiso de Embarque de autos. Agrega que del propio despacho resulta que los pagos se hicieron en pesos y no en dólares estadounidenses. Finalmente ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución aduanera con costas.

VIII.- Que fs. 505 ref., se acumula el expediente n° 34.898 a la presente causa.

IX.- Que a fs. 529/532, la recurrente informa que con fecha 26/04/2017 la Corte Suprema de Justicia de la Nación desestimó la Queja por denegación del Recurso Extraordinario interpuesto por el representante fiscal, en los autos caratulados "OLEAGINOSA MORENO HNOS SACIFI Y A c) EN-M° ECONOMIA -ONCCA- RESOL 1898/08 Y 5431/10 s/PROCESO DE CONOCIMIENTO", quedando la sentencia firme y pasada en autoridad de cosa juzgada la resolución de primera instancia, confirmada por la Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal mediante la cual se, declaró la nulidad de la Resolución 1898/2008 en cuanto incluyó a la firma en el Anexo I de tal resolución. A fs. 519/528 se agrega copias de las sentencias judiciales. A fs. 533/537

vta., la actora solicita que se aplique a la cuestión debatida en autos la solución prevista en la ley 27260, en relación a la condonación de intereses de pleno derecho , conforme el párrafo quinto del art. 56 de la mencionada ley.

X.- Que a fs. 1/3 de la actuación SIGEA N° 14517-197-2008, obra agregado el Informe Técnico n° 126/08 (SE FEEB), que hace referencia a la normativa aplicable (art. 1 de la Ley 21.453, art. 2 Dec. 764/08 y Resoluciones 1487/08 y 1898/08). A fs. 8 se encuentra glosado el Cargo n° 33/08. A fs. 12 obra sobre contenedor original del PE 08 040 EC01 000207 A y documentación complementaria. A fs. 13 luce Nota 79/08 de la Div. Sección de Fiscalización y Valoración de Exportación de la Dirección Regional Aduanera. A fs. 16 se procede a agregar a los presentes actuados el SIGEA 14517-195-2008 y a fs. 17 obra agregado el Informe Técnico n° 130/08 (SE FEBB), que hace referencia a la normativa aplicable (art. 1 de la Ley 21.453, art. 2 Dec. 764/08 y Resoluciones 1487/08 y 1898/08). A fs. 25/27 ref. se encuentra glosado el Cargo n° 35/08. A fs. 28 ref. obra sobre contenedor original del PE 08 040 EC01 000209 C y documentación complementaria. A fs. 29 ref., obra Nota 80/08 de la Div. Sección de Fiscalización y Valoración de Exportación de la Dirección Regional Aduanera. A fs. 32 se procede a agregar a los presentes actuados el SIGEA 14517-218-2008 y a fs. 33/34 obra agregado en copia el Informe Técnico n° 143/08 (SE FEBB), que hace referencia a la normativa aplicable (art. 1 de la Ley 21.453, art. 2 Dec. 764/08 y Resoluciones 1487/08 y 1898/08). A fs. 40/42 ref. se encuentra glosado el Cargo n° 42/08. A fs. 44, obra sobre contenedor del PE 08 040 EC01 000242W y documentación complementaria. A fs. 45 ref., obra Nota 99/08 de la Div. Sección de Fiscalización y Valoración de Exportación de la Dirección Regional Aduanera. A fs. 48 se procede a agregar a los presentes actuados el SIGEA 14517-219-2008 y a fs. 49/51 ref. obra agregado en copia el Informe Técnico n° 142/08 (SE FEBB), que hace referencia a la normativa aplicable (art. 1 de la Ley 21.453, art. 2 Dec. 764/08 y Resoluciones 1487/08 y 1898/08). A fs. 55/58 ref., se encuentra glosado el Cargo n° 43/08. A fs. 59, obra sobre contenedor del PE 08 040 EC01 000241V y documentación complementaria. A fs. 61 ref. obra Nota 100/08 de la Div. Sección de Fiscalización y Valoración de Exportación de la Dirección Regional Aduanera. A fs. 63/106, se presenta la actora e interpone recurso de impugnación contra la liquidación suplementaria de tributos formulada por la Aduana de Necochea en relación a los el cargos nros. 21/08 a 43/08 y acompaña documentación. A fs. 107/108, se tiene por promovido el procedimiento de impugnación en los términos del art. 1053 del C.A. A fs. 110/112 ref. se presenta la firma Oleaginosa Moreno Hnos. S.A.C.I.F.I.A. y solicita se generen L-MAN, para cancelar capital respecto de las siguientes destinaciones 08 040 EC01 000209 C, 08 040 EC01 000207 A, 08 040 EC01 000242W y 08 040 EC01 000241V (ver fs. 112 ref. Anexo I). A fs. 113/116 ref. se encuentran agregadas las Liquidaciones Manuales nros. 11040LMAN002025L, 11040LMAN002026M, 11040LMAN002027N y 11040LMAN002028Y. A fs. 117/120 se emitió el dictamen jurídico n° 24/2012 y a fs. 121/126 se dictó la resolución 25/2012 (AD NECO), apelada en autos. Posteriormente se agrega la actuación SIGEA n° 13289-31742-2011, mediante la cual la firma Oleaginosa Moreno Hnos. S.A.C.I.F.I.A., acompaña comprobantes de depósitos VEP, por los cuales acredita el pago del monto en concepto de capital respecto de las destinaciones de exportación nros. 08 040 EC01 000209 C, 08 040 EC01 000207 A, 08 040 EC01 000242W, 08 040 EC01 000241V, 08 040 EC01 000322V y 08 040 EC01 000451 B. A fs. 138, se encuentra agregada la Resolución n° 61/12 (AD NECO), apelada aquí también, mediante la cual se resuelve rectificar el art. 3 de la Resolución n° 25/2012 (AD NECO), consignándose que donde dice “Dólares Estadounidenses Ochenta y Seis Mil Trescientos Sesenta y Seis con 10/00 (U$S86.366,10), debe decir Dólares Estadounidenses Cien Mil Quinientos Cincuenta y Cuatro con 17/00”, integrado de la siguiente manera : U$S 11.453,03 por el Cargo n° 33/08 y U$S 82.709,64, por el Cargo n° 35/08 y U$S3.195,75, por cada uno de los Cargos 43/08 y 42/08.

XI.- Que a fs. 1/3 de la actuación SIGEA N° 14517-217-2008, obra agregado el Informe Técnico n° 140/08 (SE FEEB), que hace referencia a la normativa aplicable (art. 1 de la Ley 21.453, art. 2 Dec. 764/08 y Resoluciones 1487/08 y 1898/08). A fs. 9/12 se encuentra glosado el Cargo n° 60/08. A fs. 12 obra sobre contenedor del PE 08

040 EC01 000322 V y documentación complementaria. A fs. 14 obra Nota 91/08 de la Div. Sección de Fiscalización y Valoración de Exportación de la Dirección Regional Aduanera. A fs. 18 se procede a agregar a los presentes actuados el SIGEA 14517-337-2008 y a fs. 19/21 ref., obra agregado el Informe Técnico n° 111/08 (SE FEBB), que hace referencia a la normativa aplicable (art. 1 de la Ley 21.453, art. 2 Dec. 764/08 y Resoluciones 1487/08 y 1898/08). A fs. 25/28 ref. se encuentra glosado el Cargo n° 61/08. A fs. 28 ref. obra sobre contenedor original del PE 08 040 EC01 000451B y documentación complementaria. A fs. 30 ref., obra Nota 450/08 (DV FOBB). A fs. 33/76, se presenta la actora e interpone recurso de impugnación contra la liquidación suplementaria de tributos formulada por la Aduana de Necochea en relación a los cargos nros. 60, 61, 62, 63, 64, 65, 100, 101, 102, 103, 106, todos del año 2008 y acompaña documentación. A fs. 77/78, se tiene por promovido el procedimiento de impugnación en los términos del art. 1053 del C.A. A fs. 80/81 y fs. 83/84, se presenta la firma Oleaginosa Moreno Hnos. S.A.C.I.F.I.A. y solicita se generen L-MAN, para cancelar capital respecto de las siguientes destinaciones 08 040 EC01 000322 B y 08 040 EC01 000451B. A fs.82 y fs 85, se encuentran agregadas las Liquidaciones Manuales nros. 11040LMAN002024K, 11040LMAN002023J, respectivamente. A fs. 86/89 se emitió el dictamen jurídico n° 23/2012 y a fs. 121/126 se dictó la resolución 26/2012 (AD NECO), apelada en autos. Posteriormente se agrega la actuación SIGEA n° 13289-31742-2011, mediante la cual la firma Oleaginosa Moreno Hnos. S.A.C.I.F.I.A., acompaña comprobantes de depósitos VEP, por los cuales acredita el pago del monto en concepto de capital respecto de las destinaciones de exportación nros. 08 040 EC01 000209 C, 08 040 EC01 000207 A, 08 040 EC01 000242W, 08 040 EC01 000241V, 08 040 EC01 000322V y 08 040 EC01 000451 B. A fs. 108/109, se encuentra agregada la Resolución n° 62/12 (AD NECO), apelada aquí también, mediante la cual se resuelve rectificar el art. 3 de la Resolución n° 26/2012 (AD NECO).

XII.- Que la Actuación N° 12607-269-2012, referida al expediente n° 34.898-A, acumulado a estos autos, se inicia a fs. 1/19 con la solicitud de repetición interpuesta el 03/07/12 ante la Aduana de Necochea, en relación la destinación de exportación 08040EC01000209C. A fs. 20/90 obra copia de los recursos administrativos planteados por la recurrente ante el ONCCA. A fs. 91/93 obra agregada la Nota n° 290/12 (SUM NECO). A fs. 93/96 obra Dictamen 223/12 (DV JRBB) y a fs. 97 obra agregada la Nota n° 221/12 (DI RABB). A fs. 98/99 se agrega la liquidación LMAN 11040LMAN002025L, respecto a la destinación en trato. A fs. 100 obra Nota 74/2012 de la sección “C” en la cual se informa el monto objeto de la repetición de U$S96.963.24 ($416.166,23), según constancias que se adjuntan de fs. 98/99. Finalmente a fs. 119/120 obra resolución n° 125/14(SDGOAI), aquí apelada.

XIII.- Que a fs. 603, se levanta la suspensión dispuesta a fs. 198. A continuación, se elevan los autos a la Sala “F”, los que quedan en estado de dictar sentencia.

XIV.- Que, previo a resolver, corresponde aclarar la vinculación existente entre el expediente n° 30.807-A y su acumulado expediente n° 34.898-A.

Que en el expediente n° 30.807-A, la aquí recurrente interpuso recurso de apelación contra las Resoluciones nros. 25/2012 y 26/2012, -y rectificativas resoluciones nros. 61 y 62 (AD NECO)-, en cuanto declararon abstracta la cuestión de fondo que dió origen al procedimiento de impugnación interpuesto contra los Cargos Nros. 33, 35, 43, 42, 60 y 61, respectivamente, por haber sido abonados por la actora.

Que por su parte por el expediente n° 34.898-A, la actora inició procedimiento de repetición del importe que abonó respecto de uno de los cargos involucrados en el recurso de impugnación, este es el cargo n° 35/08, repetición rechazada por la aduana en sede aduanera mediante la Resolución n°125/14, que apela en el expediente mencionado.

Que, entonces el expediente n° 30.807-A, involucra la impugnación del cargo n° 35/08 –entre otros-, impugnación que fuera declarada abstracta por el pago de su importe por la actora y el expediente n° 34.898-A, involucra la repetición del importe pagado por ese mismo cargo.

XV.- Que sentado lo que antecede, corresponde en primer lugar analizar las nulidades invocadas por la actora, respecto de las resoluciones aduaneras nros. 25/2012 y 26/2012 (resoluciones rectificativas nros. 61 y 62), aquí apeladas.

Que en consecuencia debe tratarse el planteo de nulidad de los cargos aduaneros nros. 33, 35, 43, 42, 60 y 61, en razón de que en sede judicial fue declarada la nulidad de la Resolución ONCCA Nº 1898/08, que da origen a los mencionados cargos.

Que, al respecto, la ley 21.453 que regula la exportación de productos agrícolas, estableció un sistema de registro de Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) siendo aplicables los regímenes tributarios vigentes a la fecha de cierre de cada venta (art. 6º de la ley citada). Por su parte, la ley 26.351, en su artículo 1º, estableció que "*Cuando se produjera un incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios alcanzados por las disposiciones de la Ley Nº 21.453, en el período comprendido entre el Registro de la Declaración Jurada de Venta al Exterior (DJVE) y el de la oficialización de la correspondiente Destinación de Exportación, los exportadores deberán acreditar de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de tales productos con anterioridad al aludido incremento*". Seguidamente, su artículo 2º prescribe que "*Quienes no satisfagan los requisitos establecidos por la autoridad de aplicación para el cumplimiento del artículo 1º, deberán tributar la mayor alícuota en concepto de derechos de exportación, entre las vigentes a la fecha del registro de las Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) o a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación*". Por su parte, mediante su art. 4º estableció la vigencia de la misma, fijando la retroactividad de la norma, alcanzando a las DJVE "*... que hayan sido registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley*".

Que el Decreto 764 del 12 de mayo de 2008, reglamentario de la Ley 26.351, mediante su art. 2º estableció que "*... las disposiciones de la Ley 26.351 serán aplicables a las operaciones de ventas al exterior debidamente registradas en los términos de la Ley 21.453, cuando la oficialización de las respectivas destinaciones de exportación sea posterior al 9 de noviembre de 2007*". En esta última fecha entró en vigor un aumento de alícuotas dispuesto por el entonces Ministerio de Economía y Producción, instrumentado por las Resoluciones Nros. 368/07 y 369/07.

Que, en su correlato, se dictó la Resolución ONCCA Nº 1898/08 mediante la cual se hizo saber a la AFIP un listado con las DJVE respecto de las cuales las empresas exportadoras no habrían acreditado oportunamente la adquisición o tenencia de la mercadería registrada, en los términos de la ley Nº 26.351 y su decreto reglamentario Nº 764/08. En el detalle de ese listado se encontraba, entre otras, la firma OLEAGINOSA MORENO HNOS. S.A.C.I.F.I., lo que motivó el cuestionamiento de dicha Resolución por parte de ésta última.

Que la actora inició demanda contra la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ex ONCCA) y el Estado Nacional, ante el Juzgado Contencioso Administrativo Federal Nº 8 con el fin de impugnar las Resoluciones ONCCA Nº 1898/08 y 5431/10, solicitando en subsidio se declare la inconstitucionalidad de la ley 26.351, del Decreto 764/08 y de las referidas Resoluciones.

Que dicho Juzgado hizo lugar a la demanda interpuesta por la actora y declarando, en consecuencia, la nulidad de la Resolución 1898/08, en cuanto incluyó a la firma en el Anexo I de la misma y, asimismo, declaró la nulidad de

la Resolución 5431/10 mediante la cual se rechazara el recurso de reconsideración interpuesto contra la Res. 1898/08. (ver copia certificada del fallo citado a fs. 460/474 ref).

Que, en segunda instancia, la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, confirmó la decisión del juez a quo (ver fs. 314/322vta. de estos autos). Seguidamente, el Estado Nacional planteó recurso extraordinario, el cual fuera declarado inadmisible por la Cámara, y seguidamente contra dicha denegatoria, interpuso la correspondiente queja ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, la cual fuera desestimada (ver fs. 550/558 vta). En consecuencia de lo expuesto, quedó firme el decisorio dictado por el Tribunal de Alzada.

Que, debe recalcarse que fue la actora en autos quien interpuso la demanda -precedentemente relatada- en sede judicial, habiendo obtenido sobre el particular, la declaración de nulidad de la Resolución ONCCA que originaran los cargos aquí apelados, por lo que no corresponde evaluar ante esta instancia la validez de dicha Resolución, haciendo verdad, en relación a la firma OLEAGINOSA MORENO S.A.C.I.F.I, de las cuestiones allí dirimidas.

Que partiendo de dicho presupuesto fáctico, los cargos aquí apelados tienen su fundamento en la Resolución ONCCA Nº 1898/08, anulada por sentencia judicial pasada en autoridad de cosa juzgada, por lo que, aquél deviene inaplicable. Ello así, toda vez que la validez de la Resolución ONCCA, supeditó la validez de los cargos impugnados, en tanto fue en virtud de ésta última, que dichos cargos fueron formulados. En resumen, un acto válido no puede emanar de un acto nulo. Asimismo, debe aclararse que los cargos aquí discutidos derivaban de DJVE oficializada por OLEAGINOSA MORENO S.A.C.I.F.I. con anterioridad a la fecha de corte, esto es, 9/11/2007.

Que, corresponde declarar la nulidad de los cargos aquí involucrados relativos a la firma OLEAGINOSA MORENO S.A.C.I.F.I., por carecer de sustento jurídico atento a la ya declarada nulidad de la Resolución ONCCA citada, y de todo lo actuado en su consecuencia.

XVI.- Que por último, corresponde expedirse respecto de la Resolución n° 125/2014, por la que se rechazó la repetición del importe que abonó la actora en relación del cargo n° 35/08.

Que en razón de la nulidad de la Resolución ONCCA 1898/08 declarada por la justicia federal la que conlleva asimismo la nulidad del cargo n° 35/08, tal lo expuesto en el considerando precedente, resulta procedente hacer lugar al pedido de devolución efectuado por la actora, toda vez que el único impedimento para ello era lo informado en la Res 1898/2008, declarada nula.

Que corresponde aclarar que en el caso no se configuró el supuesto previsto en el art. 1069, inc b), ap. 1°), atento a que el Cargo n° 35/08, si bien fue impugnado, también fue abonado con anterioridad a que la aduana hubiera hecho cualquier tipo de revisión al respecto. Recién por la presente se lo declara nulo con fundamento en la declaración de nulidad de la Resolución ONCCA 1898/08, decretada por la justicia federal, causa del mismo.

XVII.- Que en cuanto a la moneda en que deberá llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la actora, ha sentenciado el Máximo Tribunal en los autos caratulados “Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA” C1242, XLIX que: “7°) Que, sentado lo que antecede, cabe poner de relieve que en el caso de autos (confr. fs. 93/112 del expediente administrativo 13289-17409-2008 y lo señalado por la cámara a fs. 87 vta.), 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, pues -de acuerdo con la doctrina del precedente E.222.XLI. "Editorial Perfil S.A.", sentencia del

12 de agosto de 2008-, en las condiciones indicadas, no existe suma alguna que deba ser devuelta en dólares estadounidenses ni que deba ser transformada a pesos en los términos del decreto 214/02”.

“8°) Que, a mayor abundamiento, el art. 809 del Código Aduanero -que regula la devolución de los tributos que el Fisco ha cobrado indebidamente- establece expresamente que la Aduana "devolverá directamente los importes que hubiere percibido indebidamente en concepto de tributos" (el subrayado no corresponde al original). En consecuencia, si percibió un importe en pesos, no hay razón para que se considere que, si procede su devolución, se origina para el Fisco una deuda en dólares”.

Que siendo ello así a los fines de la devolución de lo abonado indebidamente, deberá tenerse en consideración que la suma que la recurrente solicita que se le devuelva ha sido abonada en pesos (ver LMAN obrante a fs. 98 de las act. adm. SIGEA n° 12607-269-2012).

Que por los motivos expuestos corresponde revocar la resolución n° 125/14 apelada y hacer lugar a la repetición de la suma de $ 416.166,23 a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del CA que deberán computarse desde el 03/07/2012 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago, con costas.

Que de acuerdo al modo en que fue resuelta la cuestión deviene abstracto el tratamiento de las restantes cuestiones planteadas.

XVIII.- Que en cuanto a las costas, corresponde imponerlas a la parte vencida.

Por lo expuesto, voto por:

1.- Declarar la nulidad de los Cargos nros. 33, 35, 43, 42, 60 y 61, impugnados en las actuaciones administrativas SIGEA14517-197-2008 y 14517-217-2008, correspondiente a las Resoluciones nros. 25/2012, 26/2012 y sus rectificativas 61/2012 y 62/2012 (AD NECO), aquí apeladas.

2.- Revocar la Resolución n° 125/2014 (SDG OAI), y hacer lugar a la devolución de la suma de pesos cuatrocientos dieciséis mil ciento sesenta y seis con veinte tres centavos ($416.166,23), a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del C.A. que deberán computarse desde el 03/07/2012-fecha de solicitud de devolución- hasta la fecha de efectivo pago.

3.- Costas al fisco.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Declarar la nulidad de los Cargos nros. 33, 35, 43, 42, 60 y 61, impugnados en las actuaciones administrativas SIGEA14517-197-2008 y 14517-217-2008, correspondiente a las Resoluciones nros. 25/2012, 26/2012 y sus rectificativas 61/2012 y 62/2012 (AD NECO), aquí apeladas.

2.- Revocar la Resolución n° 125/2014 (SDG OAI), y hacer lugar a la devolución de la suma de pesos cuatrocientos dieciséis mil ciento sesenta y seis con veinte tres centavos ($416.166,23), a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del C.A. que deberán computarse desde el 03/07/2012 -fecha de solicitud de devolución- hasta la fecha de efectivo pago.

3.- Costas al fisco.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente la Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía 18ª Nominación) y los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 11:38:14 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 19:30:01 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 20:09:01 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.07 20:09:02 -03:00