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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-17387529-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 19 de Febrero de 2024

Referencia: SENTENCIA. LDC. EX-2023-97723437

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, 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 en los autos caratulados "**LDC ARGENTINA SA c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2023-97723437- -APN-SGASAD#TFN**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que mediante RE-2023-97722594-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución RESOL-2023-4-E-AFIP-DIRAHI#SDGOAI, recaída en las actuaciones SIGEA nº 12542-3873-2022 mediante la cual se rechaza la solicitud de repetición de derechos de exportación pagados en relación a la destinación nº 18 052 EC01 011017 F. Sostiene que los derechos de exportación abonados por imposición del decreto 793/18 sin ratificación legislativa, resultan inconstitucionales, de conformidad con la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos fallos, en especial en el caso *"Camaronera Patagónica S.A. c/ Dirección General de Aduanas "*. Solicita se aplique la doctrina sentada por la Corte en el referido caso, en tanto allí se declaró la inconstitucionalidad de una resolución ministerial que estableció derechos de exportación a partir de una delegación inválida y que fue ratificada luego de que haya entrado en vigencia. En este sentido entiende que el Decreto 793/18 sólo resultó válido a partir de la entrada en vigencia de la Ley 27.647 que la ratificó. Ello así, por cuanto su dictado se sustentó en una norma inválida -art. 755, del CA- y, por lo tanto, solo pudo tener efectos una vez que el Congreso Nacional la ratificó. Destaca que los derechos de exportación son tributos. Invoca el *principio de legalidad tributaria* y el adagio *"nullun tributum sine lege"*. Aduce que es necesaria una ley del Congreso que autorice el establecimiento de derechos a la exportación, tal como lo exige el art. 9 de la C.N. y que sin una ley que lo autorice ninguna autoridad administrativa puede aplicar un derecho de tal naturaleza. *Concluye que es competencia exclusiva y excluyente del Congreso la materia tributaria, lo que implica la prohibición de su delegación*

en el Poder Ejecutivo. Alega que resultaría admisible que el Congreso delegue en el Poder Ejecutivo la autoridad de fijar ciertos aspectos cuantitativos de la obligación tributaria, siempre y cuando para el ejercicio de dicha atribución se fijen pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa. Especifica que si bien el Decreto 793/18 cita varias normas como fuentes de la supuesta competencia del Poder Ejecutivo Nacional para fijar derechos de exportación; ninguna de ellas autoriza al P.E. a fijarlos ni establece una clara política legislativa a su respecto. Plantea la inconstitucionalidad del Decreto nº 793/18, en tanto es una norma inválida que recién pudo haber generado efectos a partir de su ratificación legislativa por el Congreso Nacional. Por otro lado, solicita la aplicación de la tasa de interés prevista en el art. 4° de la Resolución MH nº 598/19. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que mediante IF-2023-134287692-APN-DTD#JGM se presenta la D.G.A., por apoderado, y contesta el traslado que le fuera conferido. Efectúa un resumen de lo actuado en sede administrativa y una negativa genérica de de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Analiza los antecedentes normativos en materia de derechos de exportación. Aduce que en el caso *"Camaronera Patagónica"* se expone que las leyes 22.415 y 25.561 *"no establecieron los recaudos mínimos del tributo" y* que no existió una *"clara política legislativa"; cuando en el presente caso sí han sido establecidos* los recaudos mínimos del tributo. Por otro lado, aduce que las necesidades del tráfico comercial internacional justifican la delegación en cabeza del Poder Ejecutivo a los efectos de establecer los aranceles y su *quantum.* Cita jurisprudencia a su favor. Concluye que son legales los derechos de exportación exigidos a la actora. En forma subsidiaria, y para el hipotético caso en que se resuelva revocar la Resolucióna pelada, solicita se aplique la tasa de interés establecida en el C.A., correspondiendo utilizar para el cálculo de los intereses las tasas dispuestas por el Ministerio de Economía en las Resoluciones que dicta al respecto. Sostiene que la Resolución N°559/2022 del Ministerio de Hacienda invocada por la actora no resulta aplicable retroactivamente. *Entiende* que *corresponde* aplicar *la Resolución Ministerial N° 314/2004 y recién a partir del 26 de septiembre de 2022 la Resolución N° 559/2022. Por otro lado, s*e refiere a la limitación de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad. Efectúa reserva de caso federal. Acompaña las actuaciones administrativas. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas. En subsidio, peticiona la aplicación del fallo de CSJN *"CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/DGA s/ RECURSO EXTRAORDINARIO, S.C., C.1242, L.XLIX"*.

III.- Que mediante PV-2023-138537722-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones administrativas, de las que se le corre vista a la actora. Mediante PV-2023-147308551-APN-VOCXVIII#TFN se resuelve tener presente la documental acompañada y se rechaza la prueba informativa ofrecida por la actora por inconducente. En IF-2023-150715011-APN-DTD#JGM la actora interpone recurso de revocatoria contra dicha providencia, el que es rechazado mediante PV-2024-14521606-APN-VOCXVIII#TFN. A continuación, se elevan los autos a esta Sala "F" y se llaman a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA nº 12542-3873-2022 se inicia con la solicitud de repetición de derechos de exportación presentada el 22/12/2022 por la firma LDC ARGENTINA SA en relación al permiso de embarque nº 18 052 EC01 011017 F. A fs. 30 se tiene por presentada a la firma y por iniciado el procedimiento de repetición. Asimismo, se tiene por agregada la prueba documental y se intima al despachante de aduanas a aportar el sobre contenedor de la operación referida, quien se notifica a fs. 31. A

fs. 36 luce el Informe nº 72/2023. A fs. 39/56 se agrega el Dictamen nº 206/2023. A fs. 58/59 obra la Resolución RESOL-2023-4-E-AFIP-DIRAHI#SDGOAI, aquí apelada.

V.- Que, en las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el *sub examine* son sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/4/2022 - IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado por este Tribunal en la causa *"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" (EX-2020-24600163- -APNSGASAD#TFN)*, en el 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".

Que, por ello, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación al permiso de embarque n° 18 052 EC01 011017F, abonado en virtud de lo dispuesto en el Decreto n° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/2020, un derecho de exportación del 12% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las P.A. de la NCM fijándose un tope de $4 o $3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda.

VI.- Que atento a que se resuelve en base a una decisión Plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Confirmar la Resolución RESOL-2023-4-E-AFIP-DIRAHI#SDGOA, recaída en la actuación SIGEA nº 12542-3873-2022.

2.- Costas por su orden.

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que respecto a los hechos traídos a estudio, corresponde remitirse *"brevitatis causae"* a la descripción realizada por la Vocal preopinante.

II.- Que, sentado ello, cabe destacar el artículo 151 de la ley 11.683 establece expresamente, en relación a este Tribunal Fiscal, que *"...Cuando una cuestión de derecho haya sido objeto de pronunciamientos*

divergentes por parte de diferentes salas, se fijará la interpretación de la ley que todas las salas deberán seguir uniformemente de manera obligatoria, mediante su reunión en plenario...” (el subrayado me pertenece).

III.- Que, bajo tales premisas, corresponde destacar que en fecha 26 de abril de 2022, en virtud del Fallo Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada “*Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación”*, la competencia aduanera de este Tribunal Fiscal por mayoría -el suscripto no participó del referido Acuerdo por encontrarse en uso de licencia- acordó fijar la siguiente doctrina legal: *“ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente. ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero. ARTICULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467”*.

IV.- Que, por ende, teniendo en expresa consideración lo ordenado en el referido artículo 151 de la ley 11.683, y sin perjuicio de la opinión en contrario sostenida por el suscripto in re “*Petroquímica Comodoro Rivadavia SA”* (EX-2020-24711043), del 22 de diciembre de 2021 y “*Bunge Argentina S.A”* (Expte. Nro. 36.695-A), del 7 de febrero de 2022, entre muchos otros, a los fines de la resolución de la litis resulta plenamente aplicable, *mutatis mutandi*, la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma recurrente. ASI LO VOTO.

V.- Que, por lo demás, y habida cuenta el modo en que se decide, resulta procedente imponer las costas por su orden *(cfme. doct. Sala “E” in re Molinos Rio Molinos Río de la Plata SA” del 16-11-00, y CNACAF Sala IV “Nestlé Argentina SA” 7-10-04 (TFN 15197-A)*. ASI TAMBIÉN LO VOTO.

El Dr. González Palazzo dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis, 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, tal como lo sentara oportunamente en mi voto. 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.

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar la Resolución RESOL-2023-4-E-AFIP-DIRAHI#SDGOA, recaída en la actuación

SIGEA nº 12542-3873-2022.

2.- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese; y una vez firme la sentencia, remítase a la guarda temporal.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.19 10:18:41 -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: 2024.02.19 13:34:51 -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: 2024.02.19 13:56:43 -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: 2024.02.19 13:56:44 -03:00