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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-29354016-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 20 de Marzo de 2024

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados "BUNGE ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN", expediente n.° 35.187-A.-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados "**BUNGE ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN**", expediente n.° **35.187-A**.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.— Que, a fs. 16/23, se presenta, por apoderado, la firma BUNGE ARGENTINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución n.° 42/2014, dictada por la Directora de la Dirección Regional Aduanera Bahía Blanca en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA n.° 14930-58-2014, por la cual se resolvió denegar la solicitud de devolución planteada por la firma del epígrafe respecto de los derechos de exportación abonados —a su parecer— en demasía por aplicación de la Resolución n.° 11/2002 y posteriores del Ministerio de Economía con relación a la destinación de exportación a consumo n.° 08 003 EC01 000737 H.

Sostiene que las resoluciones ministeriales por las cuales se establecieron los derechos de exportación objeto del presente litigio son inconstitucionales por cuanto vulneran el principio de legalidad en materia tributaria. Manifiesta que debió aplicarse al caso el precedente establecido por la CSJN en el fallo "Camaronera Patagónica" donde se declaró la inconstitucionalidad de los derechos de exportación creados por la Resolución ME n.° 11/02, por resultar dicha resolución y su norma "delegante" (leyes nros.° 22.415 y 25.561) violatorias del principio de reserva de ley contenido en el art. 4 de la Constitución Nacional para

la materia tributaria. En tal sentido, señala que la CSJN reiteró la doctrina de que es imprescindible, para la validez constitucional de un tributo, que el Congreso imponga o modifique tal tributo, correspondiéndole al Congreso Nacional la facultad de delimitar el hecho imponible, los sujetos alcanzados, las exenciones previstas y la alícuota o cuantía del impuesto. En este último aspecto, menciona que la facultad del Poder Ejecutivo para modificar un impuesto establecido por el Congreso se limita al aspecto cuantitativo (alícuota) y sólo puede ejercerse cuando el Congreso expresamente delegue tal facultad y delimite márgenes mínimos y máximos. En tal sentido manifiesta que el art. 755 del Código Aduanero no califica como una norma delegante válida a efectos de que el Poder Ejecutivo Nacional pueda fijar derechos de exportación, ello atento que no determina los recaudos acerca de la forma de cuantificar la respectiva obligación.

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

Ofrece prueba, cita jurisprudencia, hace reserva del caso federal y solicita se haga lugar al recurso de apelación, revocando la resolución apelada, con costas a la demandada.

II.— Que, a fs. 39/53, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado que le fuera conferido y acompaña las actuaciones administrativas objeto de la causa. Manifiesta que la actora interpuso recurso de repetición contra la liquidación de la operación de exportación a consumo n.° 08 003 EC01 000737 H por considerar que la alícuota establecida por la Resolución ME n.° 11/2002 resulta contraria a la Constitución Nacional y al principio de legalidad que impera en materia tributaria. Expresa, respecto de la legalidad de la Resolución ME n.° 11/02, que el Ministerio de Economía ha dictado dicha norma en virtud de una legítima delegación legislativa en el marco de la Ley 25.561 y con arreglo al art. 755 del Código Aduanero, en cuyo inc. “c” se autoriza al Poder Ejecutivo a modificar el derecho de exportación establecido.

Afirma que la correcta interpretación del fallo “Camaronera” no lo hace aplicable al caso en cuestión y, por lo tanto, la interpretación que realiza la apelante no recepta el análisis completo de la sentencia dictada ni el sentido que quiso darle la CSJN. En efecto, señala que el Máximo Tribunal no ha declarado la invalidez de las alícuotas por derechos de exportación, sino por el contrario, la validez de dichos derechos. En este sentido, señala que no se trata de una norma carente de respaldo legal al entender que ha habido una clara política legislativa y que los recaudos mínimos del tributo poseen sustentación normativa.

Ofrece las actuaciones administrativas acompañadas como prueba, cita jurisprudencia y solicita se rechace el recurso de apelación interpuesto por la actora, con costas a la demandante.

III.— Que, a fs. 55vta., la representación fiscal acompañó las actuaciones administrativas SIGEA n.° 14930-58-2014 objeto de la causa en soporte papel en un cuerpo de un total de 42 fojas, cuyo trámite culminó con el dictado de la Resolución n.° 42/2014 (DI RABB) aquí recurrida.

IV.— Que, a fs. 18/10/2023, se elevaron los autos al conocimiento e intervención de la Sala “F”.

Que, a fs. 106, se pusieron los autos para alegar, obrando a fs. 109/111 el alegato de la actora y a fs. 114/115 el alegato del Fisco Nacional.

Que, a fs. 117, los autos quedaron en estado para dictar sentencia.

V.— Que, corresponde a este Tribunal resolver si la resolución apelada resulta ajustada a derecho.

Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas surge que las mismas iniciaron con la presentación realizada por la firma BUNGE ARGENTINA S.A. por el cual promovió el procedimiento de repetición respecto de los derechos de exportaciones abonados, a su parecer, indebidamente, con relación a la operación de exportación n.° 08 003 EC01 000737 H por aplicación de la alícuota establecida mediante la Resolución ME n.° 11/2002.

Que, cabe señalar que la cuestión traída a conocimiento a estos estrados fue resuelta en las causas análogas de igual carátula que la presente, a saber, los exptes. nros.° 37.435-A; 37.585-A y 38.280-A, y que al respecto el suscripto señaló que la controversia suscitada deviene sustancialmente análogas a las circunstancias consideradas en el acuerdo Plenario de este Tribunal de fecha 26/04/2022 en el marco de la causa "**PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. C/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ APELACIÓN**" (expte. n.° **2020-15395348- -APN-SGASAD#TFN**), cuando los Vocales integrantes de las Salas de competencia aduanera se reunieron para sentar 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, ello así, y en virtud de lo dispuesto en el art. 151 de la Ley n.° 11.683, resultando aplicable al caso de marras la precedente doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, corresponde confirmar la resolución apelada. En este sentido, y dejando a salvo mi opinión disidente con lo resuelto en dicho decisorio respecto a las facultades de este Tribunal para realizar el cotejo de validez de las normas a la luz de lo dispuesto en el art. 75 inc. 22 de la Constitución Nacional y la Convención Americana de Derechos Humanos, las facultades del Poder Ejecutivo para fijar alícuotas de los derechos de exportación y la validez de la norma aquí cuestionada —a cuyo voto me remito—, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos abonados por la firma BUNGE ARGENTINA S.A. con relación a la operación de exportación n.° 08 003 EC01 000737 H, conforme a lo dispuesto en la Resolución del Ministerio de Economía n.° 11/2002 y sus modificatorias mediante las cuales se actualizaron las alícuotas de los derechos de exportación.

En efecto, hasta tanto se mantenga vigente el plenario de referencia, habré de aplicar —con la salvedad expuesta precedentemente— el criterio sentado por la mayoría de mis colegas, pues como operador

jurisdiccional debo respetar el alcance de un acuerdo plenario aunque no comparta, *stricto sensu*, lo allí resuelto.

VI.— Que, en cuanto a las costas del proceso, estimo que las mismas deben imponerse por su orden en atención a la temática de la cuestión en trato y que el fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha posterior a la interposición del recurso (conf. el art. 1163 del Código Aduanero).

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar la Resolución n.° 42/2014, dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA n.° 14930-58-2014 por la cual se rechazó el procedimiento de repetición iniciado con relación a la destinación de exportación n.° 08 003 EC01 000737 H.

2. Imponer las costas por su orden, conforme los fundamentos expuestos en el Considerando VI del presente voto.

Así lo voto.—

El Dr. Garbarino dijo:

I.— Que, respecto a los hechos traídos a estudio, corresponde remitirse “brevitatis causae” a la descripción realizada por el 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- -APNSGASAD#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. **ASÍ LO VOTO**.

V.— Que, por lo demás, y toda vez que el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha posterior a la interposición del recurso, resulta procedente imponer las costas por su orden (art. 1163). **ASÍ TAMBIÉN LO VOTO**.

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

1.- Confirmar la Resolución n.° 42/2014, dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA n.° 14930-58-2014 por la cual se rechazó el procedimiento de repetición iniciado con relación a la destinación de exportación n.° 08 003 EC01 000737 H.

2.- Imponer las costas por su orden.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian González Palazzo y Pablo A. Garbarino conforme el art. 1162 del C.A.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.20 09:19:28 -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: 2024.03.20 12:34:06 -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: 2024.03.20 12:34:07 -03:00