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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-32305458-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 27 de Marzo de 2024

Referencia: Sentencia LINDAL ARGENTINA SA EX-2022-115767612- -APN-SGASAD#TFN

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Se reúnen los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Miguel N. Licht (subrogante), con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2022-115767612- -APN-SGASAD#TFN** ("**LINDAL ARGENTINA SA**"):

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- El 28.10.22, mediante RE-2022-115763183-APN-SGASAD#TFN, la firma actora interpone recurso de apelación contra la resolución RESOL-2022-414-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM dictada por el Administrador de la Aduana de Buenos Aires en el SIGEA 12042-32-2021. La referida resolución es apelada por denegar la repetición de la suma de Dólares Estadounidenses Cuarenta y Tres Mil Cuatrocientos Sesenta con 61/100 (u$s43.460,61.-) abonada en concepto de derechos de exportación –establecido conforme el Decreto 793/2018- correspondiente a los permisos de embarques (PE) 18001EC01085314K, 18001EC01085332K, 18001EC03013804H, 18001EC03014082G, 18001EC03014419K, 18001EC03014442G, 18001EC01085261L y 18001EC03014001U oficializados entre el 23.11.18 y el 05.12.18. La actora hace referencia a los antecedentes de la causa, señalando que, mediante los PE involucrados documentó las exportaciones declaradas y, al proceder al embarque y por exigencia del servicio aduanero, pagó los derechos de exportación establecidos mediante el decreto 793/18. Entendiendo que es aplicable al caso, cita el fallo de la Corte Suprema in re "Camaronera Patagónica", del 14.04.14. Plantea que el pago efectuado en cada permiso de embarque resulta sin causa, cuyo importe debe ser restituido por cuanto los derechos de exportación del decreto 793/18 resultan violatorios del principio de reserva legal en materia tributaria, siendo su exigencia ilegítima hasta la vigencia de la ley 27.467, que le diera rango legal a tales tributos. Referencia que la ley 27.467 entró en vigencia con fecha 12.12.18, ocho días desde su publicación en Boletín Oficial y con posterioridad a la oficialización de los PE. Señala que los derechos de exportación son tributos que clasifican en la categoría de impuestos, teniendo en cuenta la división tripartita de los recursos tributarios en impuestos, contribuciones y tasas. Por ello, entiende que se debe tener en cuenta una serie de derechos y garantías, explícitos e implícitos, a favor de los obligados tributarios. Considera afectado en este caso el principio de legalidad, que constituye una garantía esencial en el derecho constitucional tributario, en cuya virtud se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley material y formal. Hace mención de que el art. 755 del Código Aduanero ("CA") expresamente dispone que el Poder Ejecutivo está facultado para gravar con un derecho la exportación para consumo de mercadería que no estuviere gravada, desgravar mercadería gravada o modificar el derecho de exportación establecido. Cita numerosa jurisprudencia firme de las Cámaras Federales y de la Corte Suprema. Entre esos antecedentes, menciona que las Cámaras

Federales de Rosario y Comodoro Rivadavia, dispusieron la ilegitimidad del decreto 793/18 y que el recurso extraordinario presentado por el Estado Nacional, en ambos casos, fue rechazado por CSJN. Continúa reseñando que, al momento de presentación del presente recurso, ya se expidieron a favor de la acción de repetición en causas similares, cuatro de las cinco Salas de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Federal Contencioso y Administrativo. Hace referencia al dictamen del Fiscal General de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo, concluyendo sus fundamentos en que corresponde dejar sin efecto la exigencia de tributos derivada de la aplicación del acto administrativo (decreto 793/18), por cuanto no se ajusta su texto constitucional y resultar contrario a la división de poderes y al principio de reserva de ley en materia tributaria. Deja planteada la inconstitucionalidad de la exigencia de los derechos de exportación instauradas por el decreto en cuestión a las destinaciones de exportación de su representada. Finalmente ofrece prueba, autoriza, hace la reserva del caso federal y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, revocando la resolución apelada, con costas.

II.- La representación fiscal contesta el traslado conferido el 29.03.23 mediante el IF-2023-34451174-APN-DTD#JGM y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA 12042-32-2021, así como los legajos aduaneros de las destinaciones involucradas. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Asimismo, desconoce toda prueba documental aportada por la contraria que no coincida con la obrante en las actuaciones administrativas. Cita el plenario del Tribunal Fiscal de la Nación (IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN). Reseña los hechos y la normativa aplicable: arts. 724, 725 y 755 del CA, Resolución 11/02 del Ministerio de Economía, decretos 509/2007, 349/2016 793/2018, 865/2018 y ley 27.467, explayándose en relación a todo ello y a la interpretación que efectúa la recurrente respecto del fallo “Camaronera”, la cual considera desacertada y entiende no recepta el análisis completo de la sentencia, ni del sentido que le dio la Corte. Cita jurisprudencia de este tribunal en los autos “Transportadora de Gas del Sur S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ Recurso de apelación”, Expte. 38.422-A, como así también los más recientes precedentes jurisprudenciales relativos al decreto 793/18 que le dieron razón a su mandante; entre otros el fallo dictado por la Sala “G”, en los autos caratulados “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. C/ DGA. S/ Apelación”, Expte. EX-2020-15395348--APN-SGASAD#TFN, del 18.02.21, que cita y da por reproducido. Asimismo, cita jurisprudencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal Sala II en la que en casos similares a éste le dieron la razón a su mandante. Refiere a la limitación de este tribunal para declarar la inconstitucionalidad en razón a lo normado por el art. 1164 del CA. Manifiesta que hubo inexistencia de pago bajo protesto. En subsidio, solicita se rechace la repetición intentada. Indica que, en caso que se hiciera lugar a la repetición, corresponde aplicar el Fallo “Cencosud” y los artículos 811 y 812 del CA. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas y las destinaciones involucradas, hace reserva del caso federal y pide que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- El 22.03.24 se elevan los autos a la Sala “E” y se los pasa a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA 12042-32-2021 se iniciaron el día 16.04.21 con la presentación electrónica del EX -2021-00379142-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI, con motivo del pedido de solicitud de repetición presentado por la firma LINDAL ARGENTINA SA con relación a los PE 18001EC01085314K, 18001EC01085332K, 18001EC03013804H, 18001EC03014082G, 18001EC03014419K, 18001EC03014442G, 18001EC01085261L y 18001EC03014001U (fs. 1/204). Se agregan print de pantalla del Sistema Informativo Malvina, del histórico de liquidaciones, afectación de depósitos sistema en Scta. María y listado de afectación de depósitos y a fs. 246, con fecha 12.11.21, se elevan las actuaciones a los fines de elaborar el informe técnico pertinente. Realizados varios pases, se agregan a fs. 249 la nota 303/2022 (AD ARIN) y a fs. 250/251 el informe técnico nota 316/2022 (DV TECE) de fecha 25.07.22. A fs. 254/255 obra el dictamen del servicio jurídico (IF-2022-01467423-AFIP-DVDRTA#SDGASJ de fecha 23.08.22). A fs. 267/260 se dicta la aquí apelada en la que se rechaza la repetición solicitada.

V.- Corresponde resolver en la causa si la resolución RESOL-2022-414-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM dictada por la Aduana de Buenos Aires en cuanto denegó la devolución de la suma pretendida por LINDAL ARGENTINA SA, en concepto de derechos de exportación (abonados con relación a los PE 18001EC01085314K, 18001EC01085332K, 18001EC03013804H, 18001EC03014082G, 18001EC03014419K, 18001EC03014442G, 18001EC01085261L y

18001EC03014001U, oficializados entre el 23.11.18 y el 05.12.18, se ajusta a derecho. Mediante los referidos PE la actora documentó las exportaciones de las mercaderías allí declaradas, abonando los derechos establecidos por el decreto 793/18 que los fijó, para todo el universo arancelario, con una alícuota del 12% (con un tope de 3 o 4 pesos, según el tipo de mercadería). La actora cuestiona la validez constitucional del decreto 793/18 por los fundamentos que expone, remitiendo al precedente de la Corte in re "Camaronera Patagónica" (Fallos: 337:388) del 15.04.14.

Previo a examinar la cuestión, atento las fechas de oficialización de los PE involucrados, corresponde dividirlos en dos grupos. El primer grupo serán los PE 18001EC01085314K, 18001EC01085332K, 18001EC03013804H, 18001EC03014082G, 18001EC03014419K, 18001EC01085261L y 18001EC03014001U oficializados con anterioridad al 04.12.18, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467 y el segundo grupo será el PE 18001EC03014442G oficializado el 05.12.18, o sea con posterioridad a la entrada de vigencia de la ley 27.467.

Ello así, con relación al primer grupo de PE considero que le asiste razón a la actora en su planteo, conforme los fundamentos que, en un caso análogo al presente, expuse en mi voto correspondiente a la sentencia de esta Sala E del 29.10.21, autos "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA" (EX2020-24698973-APN-SGASAD#TFN), en donde se tratan todos los argumentos expuestos por las partes y a la que, en mérito a la brevedad, se considera integrando este voto (puede verse en *https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2022/02/EX-2020-24698973-APN - SGASADTFN-29-10-2021.pdf*). En consecuencia, opino que en este caso -**pese a que votaré en sentido contrario por aplicación del plenario del tribunal**- hubiera correspondido: declarar la nulidad absoluta e insanable del decreto 793/18 entre el 04/09/2018 y 04/12/2018 con fundamento en los arts. 76 y 99 inc. 3 de la Constitución y revocar la resolución apelada; hacer lugar al reclamo de repetición de la actora por la suma reclamada de Dólares Estadounidenses cuarenta y tres mil cuatrocientos sesenta con 61/100 (u$s 43.460,61.-), la que podrá cancelarse en pesos en los términos del art. 20 segundo párrafo de la ley 23.905, con más los intereses del art. 811 del CA, (que deberán calcularse desde el 16.04.21 –fecha de solicitud de devolución- hasta la fecha de efectivo pago); e imponer las costas a la Aduana vencida.

VI.- Que, sin perjuicio de lo expuesto, efectivamente el 26.04.22, este tribunal mediante el 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", por mayoría, acordó fijar la siguiente doctrina legal: "(…) 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". Conforme lo dispuesto en el art. 151 de la ley 11.683, resulta aplicable a este caso la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, correspondiendo confirmar la resolución apelada -en relación al primer grupo de PE-, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma LINDAL ARGENTINA SA.

VII.- Respecto del PE oficializado con posterioridad a la vigencia de la ley 27.467, segundo grupo en cuestión, PE 18001EC03014442G oficializado con fecha 05.12.18, corresponde confirmar el rechazo de la solicitud de devolución de los Derechos de Exportación en el pagados, toda vez que fue oficializado encontrándose vigente la ley 27.467.

Ello así por cuanto, conforme se ha expresado precedentemente, en el Fallo Plenario IF-2022-40809437-APNVOCXIX#TFN dictado en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación", se fijó como doctrina legal (art. 151 de la ley 11.683) lo siguiente: "ARTICULO 1°.- (…) ARTICULO 2°.- (…) 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 entra en vigencia el aludido Decreto, y hasta día 04/12/2018 fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467**" (negritas y subrayado me pertenecen), quedando aclarado en dicho texto, la fecha de entrada en vigencia

de la norma.

Vale destacar en esta cuestión que el art. 82 de la ley 27.467 dispone expresamente (más allá de su incorrección técnica a la jurisprudencia "Camaronera" de la Corte) que el decreto 793/18 "mantendrá" validez y vigencia; ello implica una clara voluntad del legislador de ratificación, con vigencia inmediata, del referido decreto, prescindiendo de las normas generales de vigencia diferida del Código Civil -aplicables a ley 27.467 por no tener normas de entrada en vigencia-.

VIII.- En cuanto a las costas considero, con relación al primer grupo de PE, que deben imponerse por su orden. Ello atento a que la actora, pese al plenario del tribunal, tuvo, desde siempre, sobrados fundamentos para realizar su planteo de devolución. Tales fundamentos datan de la reforma constitucional del año 1994 -nuevos arts. 76 y 99 inc. 3-- y la jurisprudencia de Fallos: 337:388 "Camaronera Patagónica" del 15.04.14. Ello sin perjuicio de señalar que, a la fecha, las cinco salas de la Cámara del Fuero Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal han resuelto, de modo unánime, que el decreto 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable entre el 04.09.18 y el 04.12.18, aplicando el referido precedente de la Corte Suprema.

Sin embargo, en cuanto a las costas del segundo grupo de PE deben imponerse a la actora, conforme los fundamentos expuestos en el punto VII y a lo dispuesto en el art. 1163 del Código Aduanero.

IX.- Por ello **VOTO POR**:

Confirmar la resolución RESOL-2022-414-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Administrador de Buenos Aires en las actuaciones administrativas SIGEA 12042-32-2021, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma LINDAL ARGENTINA SA, imponiendo las costas por su orden con relación a los PE 18001EC01085314K, 18001EC01085332K, 18001EC03013804H, 18001EC03014082G, 18001EC03014419K, 18001EC01085261L y 18001EC03014001U y con costas a las actora con relación al 18001EC03014442G.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Juan M. Soria, en cuanto confirma RESOL-2022-414-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Administrador de Buenos Aires en las actuaciones administrativas SIGEA 12042-32-2021, que dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma LINDAL ARGENTINA SA. Ello así por aplicación de la doctrina legal (art 151 de la ley 11.683) recaída en el Fallo Plenario de este Tribunal (**IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN)**, de fecha **26/04/2022**, dictado en la causa **EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN**, caratulada **"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación"**, en la que por mayoría se resolvió: " *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"*.

Disiento de la imposición de costas por su orden propuesta por el Vocal preopinante respecto a los PE 18001EC01085314K, 18001EC01085332K, 18001EC03013804H, 18001EC03014082G, 18001EC03014419K, 18001EC01085261L y 18001EC03014001U, toda vez que considero que las costas deben ser impuestas en su totalidad a la actora vencida conforme el principio general establecido en el art. 1163 del Código Aduanero, no existiendo –a mi criterio- ninguna circunstancia para apartarse del mismo y máxime considerando que la apelación fue interpuesta con posterioridad al Plenario de este Tribunal -referido "ut supra"- que resuelve la cuestión planteada en autos. **ASI LO**

VOTO.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, por mayoría, SE RESUELVE:

Confirmar la resolución RESOL-2022-414-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Administrador de Buenos Aires en las actuaciones administrativas SIGEA 12042-32-2021, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma LINDAL ARGENTINA SA, imponiendo las costas por su orden con relación a los PE 18001EC01085314K, 18001EC01085332K, 18001EC03013804H, 18001EC03014082G, 18001EC03014419K, 18001EC01085261L y 18001EC03014001U y con costas a las actora con relación al 18001EC03014442G.

Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y Licht por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA)

Regístrese, notifíquese, archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.27 13:18:16 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.27 14:41:57 -03:00

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.27 15:37:23 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.03.27 15:37:24 -03:00