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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-36971297-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 11 de Abril de 2024

Referencia: Sentencia GREEN GLOBE OVERSEAS EX-2023-78830220-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 Nathan Licht (subrogante), con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2023-78830220- -APN-SGASAD#TFN** ("**GREEN GLOBE OVERSEAS S.R.L.**"):

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- El 10.07.23, mediante RE-2023-78830085-APN-SGASAD#TFN, la firma actora interpone recurso de apelación contra las resoluciones 39/2023 (AD SAPE), 41/2023 (AD SAPE), 40/2023 (AD SAPE) y 42/2023 (AD SAPE) dictadas por el Administrador de la Aduana de San Pedro en los SIGEA 17218-1-2021, 17218-2-2021, 17218-4-2021 y 17218-5-2021, respectivamente. Las referidas resoluciones se apelan por denegar la repetición de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación –establecidos conforme el decreto 793/2018- correspondientes a los permisos de embarque ("PE") 18060EC01004661L, 18060EC01004847R, 18060EC01004296P y 18060EC01004532X, oficializados entre el 09.10.18 y el 06.11.18. Las sumas reclamadas por cada PE en cada uno de los expedientes SIGEA suman un total de Dólares Estadounidenses Veintiocho Mil Novecientos Ochenta y Tres con 51/100 (u$s 28.983,51). 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 antecedente de la Corte Suprema, Fallo "Camaronera Patagónica", del 14.04.14. Plantea que el pago efectuado en cada PE resulta sin causa y que su 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. 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, garantía esencial del derecho constitucional tributario, que requiere que todo tributo sea sancionado por una ley 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 que no estuviere gravada, desgravar mercadería gravada o modificar el derecho de exportación establecido. Sin embargo, continúa diciendo que a partir de la reforma constitucional de 1994 se ha puesto en tela de juicio la legitimidad de esta delegación contenida en el CA y con la nueva redacción del art. 76 de la ley fundamental, dicha delegación debe ser y ha

sido materia de revisión. De esta forma, expresa que el decreto 793/2018 dictado al amparo de las facultades delegadas del art. 755 CA, violenta el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria. Reseña nuevamente el antecedente de la Corte Suprema para resaltar que allí se declaró la inconstitucionalidad de los derechos de exportación impuestos por la resolución ME 11/02, por resultar dicha resolución y la norma "delegante" (leyes 22.415 y 25.561) violatorias del principio de reserva legal contenido en el art. 4º de la Constitución ("CN") para la materia tributaria. Agrega que la Corte limitó dicha invalidez al período comprendido entre el dictado de la resolución en cuestión (5/3/02) y la ratificación de la delegación legislativa y las normas delegadas que efectuó la Ley 25.645 en el marco de la Cláusula Transitoria Octava del art. 76 CN. Hace mención del antecedente de la CSJN, Selcro, para reforzar la doctrina del fallo "Camaronera Patagónica" y cita, además, jurisprudencia que hace a sus fundamentos. Referencia el plenario dictado por este Tribunal con fecha 26.04.22 y al respecto manifiesta que la negativa a la que se refiere el art. 1 - el Tribunal Fiscal no puede declarar la inconstitucionalidad de una ley-, no le resulta aplicable, toda vez que no se persigue que se declare la inconstitucionalidad de la ley sino la invalidez de un decreto emanado del Poder Ejecutivo. Continúa analizando el plenario y señala que el art. 2 - el Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero- se opone palmariamente con lo señalado por la Corte Suprema en el caso "Camaronera Patagónica". Por último, hace mención que con relación al art. 3 del citado plenario pareciera que este organismo no reconoce la supremacía de los principios constitucionales emanados de la doctrina del fallo "Camaronera Patagónica" en lo que respecta a la materia de derechos de exportación, pretendiendo excluirlos de la categoría de tributos que deben ser fijados por ley. Finalmente ofrece prueba, 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 09.10.23 mediante el IF-2023-119972428-APN-DTD#JGM y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA 17218-1-2021, 17218-2-2021 y 17218-4-2021. 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. 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 allí dictada, ni tampoco el sentido que le dio la Corte Suprema. 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 citado 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. Refiere a la limitación de este tribunal para declarar la inconstitucionalidad solicitada e indica que dicho planteo no podría prosperar en razón a lo normado por el artículo 1164 del CA. Agrega que la contraria plantea como único argumento la inconstitucionalidad de normas jurídicas, entendiendo que, conforme la normativa transcripta, este tribunal no debería expedirse al respecto. En subsidio, solicita se rechace la repetición intentada. Indica que, en el hipotético 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, hace reserva del caso federal y pide que se confirme la resolución apelada, con expresa imposición de costas a la actora. Previo a reiteradas intimaciones, con fecha 20.03.24 (IF-2024-29428702-APN-DTD#JGM) la representación cumple y acompaña el SIGEA 17218-5-2021.

III.- El 26.03.24 se elevan los autos a la Sala "E" y se los pasa a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA 17218-1-2021, 17218-2-2021, 17218-4-2021 y 17218-5-2021 se iniciaron el día 13.05.21, conteniendo en sus primeras fojas las solicitudes de restitución por una suma total de Dólares Estadounidenses Veintiocho Mil Novecientos Ochenta y Tres con 51/100 (u$s 28.983,51) en concepto de derechos de exportación, relativa a los PE 18060EC01004661L, 18060EC01004847R, 18060EC01004296P y 18060EC01004532X. El trámite administrativo de todos los SIGEA es paralelo y consistió, básicamente y luego de la presentación del reclamo

de repetición, en: 1) La resolución del Administrador de la Aduana de Bahía Blanca, de fecha del 01.11.21, por la que se tiene por presentado el reclamo de repetición, se ordenada pase a i) Sección Económica Financiera a los fines que certifique el pago efectuado por el solicitante y ii) Sección Inspección Simultanea a efectos de que se expida si corresponde a no la devolución solicitada y efectúe la liquidación en pesos del importe controvertido, informando la cotización del dólar a la fecha de pago; y dispone lo que oportunamente se resolverá; **2)** Se agregan i) prints de pantalla del Sistema Informático Malvina y de documentación que hacen al procedimiento. ii) Las notas dictadas por la Sección Económica Financiera y iii) los dictámenes por el que la instancia dictaminadora de la Aduana de San Pedro recomienda rechazar la solicitud de repetición; **3)** Finalmente, en todos los SIGEAS, aparece agregada, conforme corresponda, las resoluciones aquí apeladas, 39/2023 (AD SAPE), 41/2023 (AD SAPE), 40/2023 (AD SAPE) y 42/2023 (AD SAPE), todas de fecha 13.06.23, dictadas por el Administrador de la División Aduana de San Pedro, rechazando las repeticiones solicitadas.

V.- Corresponde resolver en la causa si las resoluciones 39/2023 (AD SAPE), 41/2023 (AD SAPE), 40/2023 (AD SAPE) y 42/2023 (AD SAPE) dictadas por la Aduana de San Pedro en cuanto denegó la devolución de la suma pretendida por GREEN GLOBE OVERSEAS S.R.L., en concepto de derechos de exportación (abonados con relación a los PE 18060EC01004661L, 18060EC01004847R, 18060EC01004296P y 18060EC01004532X, oficializados entre el 09.10.18 y el 06.11.18) 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.

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 en estos autos 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 Veintiocho Mil Novecientos Ochenta y Tres con 51/100 (u$s 28.983,51), 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 13.05.21 –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, el 26.04.22, este tribunal por 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 cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma GREEN GLOBE OVERSEAS S.R.L..

VII.- En cuanto a las costas considero 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.

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

Confirmar las resoluciones 39/2023 (AD SAPE), 41/2023 (AD SAPE), 40/2023 (AD SAPE) y 42/2023 (AD SAPE), dictada por el Administrador de la Aduana de San Pedro en las actuaciones administrativas SIGEA 17218-1-2021, 17218-2-2021, 17218-4-2021 y 17218-5-2021, respectivamente, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma GREEN GLOBE OVERSEAS S.R.L., imponiendo las costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Juan M. Soria, en cuanto confirma las Resoluciones 39/2023 (AD SAPE), 41/2023 (AD SAPE), 40/2023 (AD SAPE) y 42/2023 (AD SAPE), dictadas por el Administrador de la Aduana de San Pedro en las actuaciones administrativas SIGEA 17218-1-2021, 17218-2-2021, 17218-4-2021 y 17218-5-2021, respectivamente, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma GREEN GLOBE OVERSEAS S.R.L.. 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 toda vez que considero que las costas deben ser impuestas 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 unanimidad, **SE RESUELVE**:

Confirmar las resoluciones 39/2023 (AD SAPE), 41/2023 (AD SAPE), 40/2023 (AD SAPE) y 42/2023 (AD SAPE), dictada por el Administrador de la Aduana de San Pedro en las actuaciones administrativas SIGEA 17218-1-2021, 17218-2-2021, 17218-4-2021 y 17218-5-2021, respectivamente, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma GREEN GLOBE OVERSEAS S.R.L., imponiendo las costas por su orden.

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: 2024.04.11 13:45:05 -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: 2024.04.11 19:06:09 -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: 2024.04.11 19:52:09 -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: 2024.04.11 19:52:09 -03:00