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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-45168155-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 2 de Mayo de 2024

Referencia: SENTENCIA EX-2023-132995258- - LDC ARGENTINA SAU

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Juan Manuel Soria (Vocal Subrogante), Pablo Adrián Garbarino y Christian Marcelo González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"LDC ARGENTINA S.A.U. c/DGA s/recurso de apelación", expediente EX-2023-132995258- -APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Soria dijo:

I.- Que mediante RE-2023-132995053-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma LDC ARGENTINA S.A.U. e interpone recurso de apelación contra las Resolución N°567/2023 (AD ROSA), que rechazó la solicitud de repetición de derechos de exportación abonados en relación al permiso de embarque 18052EC01009481R por un importe total de QUINIENTOS OCHENTA Y SEIS MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y DOS PESOS CON TREINTA Y OCHO CENTAVOS ($586.992,38) con más sus intereses conforme funda su pretensión en la interpretación fijada por la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo "Camaronera Patagónica S.A. c/ Dirección General de Aduanas", sentencia del 15 de abril de 2014 ya que las sumas cuya repetición se solicita corresponden a los derechos de exportación fijados por el Decreto PEN N° 793/2018. Alega que dicha norma es inconstitucional por violar el principio de reserva de ley en materia tributaria, ya que al momento del registro del permiso de embarque referido aún no había sido ratificada por la ley 27.467 (BO 04.12.2018 y entrada en vigencia el 13/12/2018), afirma que dicha ley no tiene aplicación retroactiva. Señala que dicha interpretación es compartida por la jurisprudencia. Relata los antecedentes. Alega la competencia del servicio aduanero para entender en la presente cuestión. Señala que los derechos de exportación son tributos rigiendo a su respecto el principio de legalidad en materia tributaria, que reserva al Poder Legislativo la facultad para crearlos. Sostiene que esa garantía no cede en caso que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el art. 75 de la Constitución Nacional ya que en nuestro ordenamiento constitucional la facultad de fijar los elementos esenciales de los tributos no puede ser delgada en el Poder Ejecutivo. Resalta que el principio de reserva legal exige que una ley formal del Congreso determine todo lo relativo a la creación, modificación y derogación de tributos y todo lo relativo a la definición de sus elementos fundamentales. Cita jurisprudencia. Sostiene que en materia fiscal por un lado es necesaria una ley del Congreso que autorice el establecimiento de derechos a la exportación, tal como lo exige el art. 9 de la Constitución Nacional y por otro,

sin una ley que lo autorice ninguna autoridad administrativa puede aplicar un derecho de tal naturaleza. Manifiesta que los tribunales federales invalidaron tributos a la importación que se habían establecido por decreto del Poder Ejecutivo Nacional o por resolución ministerial así como tributos establecidos por actos administrativos generales que se fundaban en su supuesto carácter interpretativo de las leyes dictadas por el Congreso. Cita el art. 754 del C.A. que dispone que el derecho de exportación específico deberá ser establecido por ley. Manifiesta la invalidez del decreto 793/18 por ser inconstitucional. Cita al fallo Camaronera Patagónica. Alega un daño concreto a la sociedad tanto al derecho a la propiedad como el derecho a ejercer toda industria lícita. Solicita la aplicación de la tasa de interés prevista en el art. 4 de la Resolución Mi n° *598/19.* Ofrece prueba, hace reserva de plantear el Caso Federal. Solicite se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que mediante IF-2024-25661613-APN-DTD#JGM se presenta la representante del Fisco nacional (AFIP-DGA) y contesta el traslado conferido. En primer lugar, hace una negativa genérica y un resumen de los hechos. Sostiene íntegramente los argumentos obrantes en el Dictamen Jurídico y en la Resolución Aduanera. Cita antecedentes normativos en materia de derechos de exportación. Explica las razones por las cuales el fallo "Camaronera Patagónica" no resulta aplicable al caso de autos. Cita jurisprudencia relativa al Decreto 793/2018 que le da razón a su mandante. Se refiere a la limitación de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad. Solicita se rechace el recurso con costas. Subsidiariamente, solicite la aplicación del fallo de CSJN "CENCOSUD S.A. (TI` 29.535-A) c/DGA s/ RECURSO EXTRAORDINARIO, S.C., C.1242, L.XLIX". Hace reserva de caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que mediante PV-2024-26728405-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y acompañadas las actuaciones administrativas. Por PV-2024-29015883-APN-VOCXVIII#TFN se tiene presente la prueba documental acompañada por la actora en el acápite –XIV PRUEBA A.DOCUMENTAL-, de su presentación inicial y no se hace lugar a la prueba informativa solicitada. Con posterioridad, se elevan los autos a Sala y se llaman a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA N° 12542-37-2023 se inició con la solicitud de devolución de tributos abonados indebidamente correspondiente a la destinación de exportación 18052ECO01009481R. A fs. 40, el Administrador de la División Aduana de Rosario Dirección Regional Aduanera Hidrovia, intima al Despachante de Aduana para que aporte el sobre contenedor de la destinación de exportación a consumo registrada en los términos de la Resolución General N° 2573/09. A fs. 45 obra agregada copia del sobre contenedor de la destinación en trato. A fs. 49 luce el informe N° 205/23 (SEIS AD ROSA) de fecha 14/4/2023 en donde se informa que “los tributos liquidados y pagados en la destinación del asunto son los estipulados en el Decreto 793/2018…”, “… por lo expuesto., los tributos están correctamente liquidados y pagados por el exportador.”. A fs. 51 se presenta el letrado apoderado de la firma LDC solicitando al Administrador que tenga bien resolver. A fs. 52/53 se dictó la Resolución Fallo N°567/2023 (AD ROSA)

V.- Que, Corresponde resolver si se ajusta a derecho la Resolución Fallo N° 567/2023 (AD ROSA) en cuanto dispuso rechazar el pedido de repetición formulado por la firma LDC, en concepto de derechos de exportación abonados con relación al PE 18052EC01009481R.

Que, mediante el referido PE la actora documentó la exportación de la mercadería allí declarada abonando los derechos establecidos por el Decreto 793/18 que fijó para todo el universo arancelario 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 y remitiendo al precedente de la Corte *in re* “Camaronera Patagónica” (Fallos: 337:388) del 15/04/2014.

Que 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 la Sala E del 29/10/21, en autos “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA” (EX2020-24698973-APN-SGASAD#TFN) la cual, 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 correspondería: declarar la nulidad absoluta e insanable del Decreto 793/18 entre el 04/09/18 y 04/12/18 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 con sus intereses hasta la fecha de efectivo pago (art. 811 del CA) e imponer las costas a la Aduana vencida.

VI.- Que, sin perjuicio de lo expuesto, el 26/04/2022, 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 fallo apelada en autos, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma actora.

VII.- En cuanto a las costas deben imponerse por su orden, atento a que el contribuyente contó siempre con sobrados argumentos para solicitar la devolución; fundamentos que, incluso, son los que sustentan la posición unánime de la Alzada respecto de la cuestión de fondo: la nulidad constitucional del decreto 793/18 entre el 04/09/18 y el 04/12/18.

Por ello, voto por:

Confirmar la Resolución Fallo N° 567/2023 (AD ROSA), dictada en la SIGEA N° 12542-37-2023, aquí apelada, imponiendo las 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 <u>todas las salas deberán seguir uniformemente de manera obligatoria</u>, 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 especial modo en que se decide, por estricta aplicación de una doctrina plenaria de este Tribunal, 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 del Dr. Soria, 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, por unanimidad, SE RESUELVE:

Confirmar la Resolución Fallo N° 567/2023 (AD ROSA), dictada en la SIGEA N° 12542-37-2023, aquí apelada, imponiendo las costas por su orden.

Regístrese y notifíquese. Oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Juan Manuel Soria (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.02 09:38:20 -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: 2024.05.02 17:43:21 -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: 2024.05.02 18:23:29 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.02 18:23:30 -03:00