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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-46721943-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 7 de Mayo de 2024

Referencia: SENTENCIA EX2023-140052626-EARLY CROP SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F”, Dres. Juan Manuel Soria (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados “**EARLY CROP S.A. c/DGA s/recurso de apelación**”, **expediente EX2023-140052626-APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Que mediante RE-2023-140049589-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma EARLY CROP S.A. e interpone recurso de apelación contra la RESOL-2022-362-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, por la cual se rechazó la solicitud de devolución de derechos de exportación, en relación a los PE allí detallados. Sostiene que los derechos de exportación fijados en el Decreto 793/18 resultan inconstitucionales, por violar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria. Analiza la doctrina sentada por la Corte en el caso “Camaronera Patagónica S.A.” y solicita su aplicación al caso de autos. Entiende que el decreto 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable y recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó; lo que ocurrió el 13/12/18, cuando entró en vigencia la ley 27.467. Concluye que el Decreto 793/18 no puede aplicarse válidamente a los PE involucrados en autos. Cuestiona el Plenario PETROQUÍMICA en cuanto se opone a la doctrina sentada en “Camaronera Patagónica”. En este sentido, indica que el art. 755 del Código Aduanero no resulta una norma delegante válida e insiste en que el decreto 793/18 carece de respaldo legislativo suficiente para ser aceptado como norma válida. Hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que mediante IF-2024-29419163-APN-DTD#JGM se presenta la representante del Fisco y contesta el traslado conferido. Hace un resumen de lo actuado en sede administrativa y una negativa genérica de los dichos y hechos manifestados por la contraria. Analiza los 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 del Tribunal Fiscal de la Nación. Agrega que mediante el Decreto 793 el Poder Ejecutivo no ejerció la facultad del inciso a), apartado 1, del artículo 755, si no la del inciso c). Refiere a las circunstancias extraordinarias que motivaron el dictado del Decreto 793/18, sosteniendo que es obligación del Estado tomar medidas rápidas y eficientes para aminorar las consecuencias gravosas para la economía del país. Cita jurisprudencia relativa al Decreto 793/2018 que le dio razón a su mandante. Se refiere a la limitación de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de las normas y solicita la aplicación del Fallo Plenario del 26/04/2022. Subsidiariamente, solicita la aplicación del fallo de CSJN “CENCOSUD

S.A. (TF 29.535-A) c/DGA s/ RECURSO EXTRAORDINARIO, S.C., C.1242, L.XLIX". En cuanto a la tasa de interés, requiere la aplicación de los artículos 811 y 812 del C.A. Hace reserva de caso federal y solicita se confirme la resolución aduanera apelada, con costas.

III.- Que mediante PV-2024-31324469-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Con posterioridad, se elevan los autos a esta Sala "F" y se llaman a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA 19144-6719-2019 se inicia con el pedido de repetición de derechos de exportación abonados en exceso, conforme a lo dispuesto en el Decreto 793/18, en relación a los permisos de embarque ("PE") 18073EC01029766F, 18073EC01029858H, 18073EC01029859X, 18073EC01030039N, 18073EC01030065M, 18073EC01030068P, 18073EC01029643W, 18073EC01029659G, 18073EC01029649F y 18073EC01029644A, oficializados entre el 19/10/2018 y 23/10/2018. A fs. 10/61 la firma exportadora acompaña copia de los referidos PE con las constancias de pago pertinentes. A fs. 62 solicita pronto despacho. A fs. 63 se tiene por iniciado el procedimiento de repetición. A fs. 66/105 se agregan impresiones de pantalla de las destinaciones de exportación involucradas. A fs. 106/116 obran las constancias de afectación de los pagos realizados en concepto de derechos de exportación por la firma exportadora. A fs. 119 se expide la División Clasificación Arancelaria. A fs. 121/122 hace lo propio el Departamento Técnica de Exportación, informe que es ratificado por la Jefatura de dicho departamento a fs. 123. A fs. 125/126 se emite el Dictamen Técnico. Finalmente a fs. 127/128 se dicta la RESOL-2022-362-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, por el Director de la Dirección Aduana de Ezeiza, apelada en estos autos.

V.- Corresponde resolver si se ajusta a derecho la RESOL-2022-362-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, dictada por el Director de la Dirección Aduana de Ezeiza, en cuanto dispuso no hacer lugar a la devolución pretendida por la actora, en concepto de derechos de exportación abonados con relación a los PE 18073EC01029766F, 18073EC01029858H, 18073EC01029859X, 18073EC01030039N, 18073EC01030065M, 18073EC01030068P, 18073EC01029643W, 18073EC01029659G, 18073EC01029649F y 18073EC01029644A.

Mediante los referidos 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.

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 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 RE-2023-140049589-APN-SGASAD#TFN, dictada por el Director de la Dirección Aduana de Ezeiza, en la Actuación SIGEA 19144-6719-2019, imponiendo las costas por su orden.

El Dr. Pablo A. 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 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 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. Christian M. 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, **SE RESUELVE:**

Confirmar la RE-2023-140049589-APN-SGASAD#TFN, dictada por el Director de la Dirección Aduana de Ezeiza, en la Actuación SIGEA 19144-6719-2019, imponiendo las costas por su orden.

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

Suscriben la presente los Dres. Juan Manuel Soria (vocal subrogante de la Vocalía de la 18a Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.06 20:08:36 -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: 2024.05.07 09:34:53 -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: 2024.05.07 10:58:31 -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: 2024.05.07 10:58:32 -03:00