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

Informe firma conjunta

Número: IF-2024-59110047-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 5 de Junio de 2024

Referencia: Sentencia expediente EX-2023-113839017-APN-SGASAD#TFN (Bodegas Esmeralda S.A).

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Miguel Nathan Licht (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2023-113839017-APN-SGASAD#TFN (Bodegas Esmeralda S.A).**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante el RE-2023-113837888-APN-SGASAD#TFN la firma Bodegas Esmeralda S.A interpone, por apoderado, recurso de apelación contra la **Resolución Fallo Nro. 367/2023 (AD MEND),** dictada por el Jefe (Int) del Departamento de la Aduana de Mendoza, recaída en las actuaciones administrativas Nro. **17445-1080-2019,** por la cual se resuelve no hacer lugar a la devolución de la suma de **$ 920.513,51** pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación en relación a los **PE Nros. 18038EC01025740R; 18038EC03005505Z; 18038EC03005506R; 18038EC03005508T; 18038EC03005509U; 18038EC03005511N; 18038EC03005514Z y 18038EC03005522P.**

Relata los hechos de la causa y refiere al principio de legalidad argumentando que, por ser los derechos de exportación tributos, rige a su respecto el principio de legalidad en materia tributaria, que reserva al Poder Legislativo la facultad para crearlos. Sostiene que esta garantía no cede en caso que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el artículo 76 de la Constitución Nacional, ya que en nuestro ordenamiento constitucional, la facultad de fijar los elementos esenciales de los tributos no puede ser delegada en el Poder Ejecutivo. Concluye, al respecto, que el Decreto Nro. 793 no fue dictado en ejercicio de facultades constitucionales propias, sino todo lo contrario, en clara violación a la Constitución Nacional, ya que ninguna de las normas citadas en sus considerandos faculta al Presidente de la Nación a establecer por decreto derechos de exportación. Invoca el criterio sostenido por la Corte Suprema en el Fallo "Camaronera Patagonica" cuya aplicación solicita. Destaca que el Decreto en cuestión es manifiestamente inconstitucional y, en consecuencia el pago de los derechos de exportación, cuya repetición aquí se solicita, carece de causa, toda vez que al tiempo de oficializarse la exportación el citado decreto Nro. 793/18 y sus modificatorios no habían merecido ratificación legislativa, en los términos exigidos por la Corte Suprema en el fallo “Camaronera Patagónica S.A.” precitado. Plantea que podría considerarse que, si bien el Decreto Nro. 793/18 es inválido y adolece de nulidad absoluta e insanable, la Ley N° 27.467 habría convalidado sus disposiciones y le habría conferido rango legal, por lo cual,

sin perjuicio de tal interpretación y siguiendo los mismos lineamientos del referido fallo, la Ley carece de eficacia para convalidar el Decreto retroactivamente por adolecer de nulidad absoluta e insanable, y únicamente tendría efectos en relación con los hechos acaecidos después de su entrada en vigencia, correspondiendo la devolución por parte del Fisco de lo pagado en concepto de derechos de exportación fijados por el Decreto Nro. 793/18 en operaciones registradas desde la entrada en vigencia del Decreto -4 de Septiembre de 2018- hasta la entrada en vigencia de la Ley 27.467, -es decir el 13 de Diciembre de 2018-. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Por medio del IF-2024-00857421-APN-DTD#JGM el representante fiscal contesta el traslado del recurso. En primer lugar, expone los antecedentes normativos del decreto Nro. 793/18 y afirma que los elementos esenciales de los derechos de exportación tenían rango legal toda vez que, al convalidar el Congreso la Resolución Nro. 11/2002 y el Decreto Nro. 509/2007, las alícuotas previstas en dichas normas pasaron a complementar las pautas previstas en el art. 755 del CA. Expresa que no corresponde la aplicación del fallo "Camaronera", en tanto la interpretación que efectúa la recurrente es desacertada y no recepta el análisis completo de la sentencia dictada, ya que en dichos autos la Corte sostiene la validez del artículo 755 del C.A. en cuanto fija las pautas que viabilizarían en su consideración la delegación legislativa. Afirma que el decreto cuestionado, a diferencia de la Resolución Nro. 11/02, se encontraba sujeto al procedimiento de aprobación legislativa reglado en la Ley N° 26.122, que reconoce la validez de la norma delegada desde el mismo momento de su entrada en vigencia, en tanto no sea expresamente derogada por el Congreso de la Nación, por lo que el decreto bajo análisis tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad a lo establecido en el artículo 17 de la Ley 26.122 que deriva al derogado artículo 2 del Código Civil. Destaca que la facultad del Poder Ejecutivo de modificar el derecho de exportación establecido permite reducir la alícuota al 0% pero sin hacer desaparecer jurídicamente al tributo. Invoca la doctrina emanada del fallo dictado por este tribunal en la causa "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/DGA s/recurso de apelación" Expte. N.° EX-2020-15395348-APN-SGASAD#TFN como así también trae a colación el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictado por este Tribunal en la causa "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelacion" (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN). Cita jurisprudencia y recuerda lo normado en el art. 1164 del CA. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por la Corte Suprema en la causa "Cencosud S.A". Ofrece prueba y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A continuación, mediante la PV-2024-29953913-APN-VOCXIX#TFN se declara la causa de puro derecho, con posterioridad se elevan los autos a esta Sala "E", y luego se los pasa a sentencia mediante IF-2024-55584015-APN-VOCXIX#TFN.

IV.- Las actuaciones administrativas Nro. 17445-1080-2019**,** acompañadas mediante IF-2024-24220252-APN-DTD#JGM, se inician, el 20/12/2019, con las solicitudes de devolución de derechos de exportación, obrantes a fs. 1/15, 26/40, 51/65, 76/90, 101/115, 126/140, 151/165 y 177/191, presentadas por la firma recurrente en relación a los Permisos de Embarque Nros. 18038EC01025740R, 18038EC03005505Z, 18038EC03005511N, 18038EC03005509U, 18038EC03005508T, 18038EC03005506R; 18038EC03005522P y 18038EC03005514Z cuyas copias obran a fs. 20/23, 45/48, 70/73, 95/98, 120/123, 145/148, 170/174 y 198/201. A fs. 24/25 49/50, 74/75, 99/100, 124/125, 149/150 175/176 y 196/197 obran glosados los comprobantes de pago (VEP) y los print de pantalla de las liquidaciones manuales. A fs. 203vta. se ordena agregar el alcance 17445-1080-2019/1, lo que se cumple a continuación. A fs. 205/212vta. obran los print de pantalla de la consulta declaración detallada SIM. A fs. 213/214vta. mediante la Resolución Nro. 140/2022 (AD MEND), se tiene por presentada a la parte actora, se declara la causa de puro derecho y se remiten las actuaciones a la Sección Inspección Simultánea. A fs. 216 se agrega el informe técnico y previo dictamen -DICTAMEN Nro. 249/2023 (AD MEND)-, a fs. 238/245 obra la

Resolucion Fallo Nro. 367/2023 (AD MEND) apelada en autos.

V.- En las condiciones indicadas las cuestiones planteadas en el sub examine, respecto de la exportación documentada bajo los Permisos de Embarque Nros. 18038EC01025740R, 18038EC03005505Z, 18038EC03005511N, 18038EC03005509U, 18038EC03005508T, 18038EC03005506R; 18038EC03005522P y 18038EC03005514Z, -oficializados el 5/12/2018 el primero de ellos, el 6/09/2018 los siguientes cinco permisos, el siguiente el 7/09/2018 y el 6/09/2018 el restante de ellos- son sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictado por este Tribunal en la causa "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelacion" (EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN), en el cual por mayoría, los Vocales ACORDARON 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 la 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 Direccion General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportacion 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".

Cabe aclarar que, sin perjuicio de lo expuesto, a la fecha de oficialización de la destinación Nro. 18038EC01025740R -05-12/2018- el Decreto Nro. 793/2018 se encontraba vigente, atento que con el dictado de la Ley 27.467 publicada el 04/12/2018 en el B.O se ratificó su validez, conforme lo dispuesto en el párafo que antecede *in fine.*

VI.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a las operaciones de exportación Nros. **18038EC01025740R; 18038EC03005505Z; 18038EC03005506R; 18038EC03005508T; 18038EC03005509U; 18038EC03005511N; 18038EC03005514Z y 18038EC03005522P**, en virtud de lo dispuesto en el Decreto Nro. 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/20, un derecho de exportacion del 12% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las PA de la NCM fijándose un tope de $4 o $3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda.

VII.- Con respecto a las costas, las mismas deben imponerse, en relación al P.E 18038EC01025740R, a cargo de la parte actora, ello en atención a que a la fecha de oficialización del mismo se encontraba en vigencia la Ley 27.467 que ratificó el Decreto Nro. 793/2018 y, respecto de los P.E Nros. 18038EC03005505Z; 18038EC03005506R; 18038EC03005508T; 18038EC03005509U; 18038EC03005511N; 18038EC03005514Z y 18038EC03005522P por su orden, en virtud de la complejidad de la cuestion en trato.

En virtud de lo expuesto, **VOTO POR**:

1.- Confirmar la Resolución Fallo Nro. 367/2023 (AD MEND) dictada por el Jefe (Int) del Departamento de la Aduana de Mendoza, en la Actuación Nro. 17445-1080-2019.

2.- Costas a la actora, respecto al P.E 18038EC01025740R, y por su orden, respecto de los P.E Nros.

18038EC03005505Z; 18038EC03005506R; 18038EC03005508T; 18038EC03005509U; 18038EC03005511N; 18038EC03005514Z y 18038EC03005522P.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Miguel Nathan Licht, en cuanto confirma la Resolución Nro. 367/2023 AD MEND que rechaza la repetición de los derechos de exportación pagados por BODEGAS ESMERALDA S.A., e impone las costas a la actora respecto al PE Nro. 18038EC01025740R. 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 Nros. 18038EC03005505Z; 18038EC03005506R; 18038EC03005508T; 18038EC03005509U; 18038EC03005511N; 18038EC03005514Z y 18038EC03005522P, 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.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto del Dr. Miguel N. Licht.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1.- Confirmar la Resolución Fallo Nro. 367/2023 (AD MEND) dictada por el Jefe (Int) del Departamento de la Aduana de Mendoza, en la Actuación Nro. 17445-1080-2019.

2.- Costas a la actora, respecto al P.E 18038EC01025740R, y por su orden, respecto de los P.E Nros. 18038EC03005505Z; 18038EC03005506R; 18038EC03005508T; 18038EC03005509U; 18038EC03005511N; 18038EC03005514Z y 18038EC03005522P.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Suscriben la presente los Dres. Miguel Nathan Licht (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.04 16:57:52 -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: 2024.06.04 18:49:20 -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: 2024.06.05 14:30:12 -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: 2024.06.05 14:30:13 -03:00