República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-13129737-APN-TFN#MEC

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 6 de Febrero de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-85909861-APN-SGASAD#TFN; MOLINOS CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.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 **“MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. Dirección General de Aduanas s/ apelación”,** expediente N° **EX-2024-85909861-APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- Mediante RE-2024-85908842-APN-SGASAD#TFN la firma “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.”, interpone recurso de apelación contra la Resolución RESOL-2024-184-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI dictada por el Administrador de la Aduana de Gualeguaychú, en el expte. SIGEAN° 17573-18-2023 en cuanto se deniega la repetición de la suma de $572.435,16 pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el Decreto Nro. 793/2018, con relación a los siguientes permisos de embarque:

	Der. de Exportación
Perm. de Embarque	**($)**
18026EC01004314X	34.084,99
18026EC01004332X	26.796,95
18026EC01004395R	78.256,73
18026EC01004410F	34.020,19

18026EC01004473Y	44.709,90
18026EC01004476R	106.044,50
18026EC01004676T	219.239,57
18026EC01004695U	29.282,33
Total	572.435,16

Sostiene que el art.755 del C.A. contraviene el principio de legalidad e indelegabilidad ordenado en el art.76 de la Constitución Nacional, razón por la cual, afirma que el decreto 793/18 es ilegítimo e invoca la causa “Camaronera Patagónica S.A.” (Fallos: 337:388) en la cual, la C.S.J.N. determinó la inconstitucionalidad de la resolución 11/02 del Ministerio de Economía a la luz de lo previsto por el artículo 755 del CA y el Principio de Legalidad en materia tributaria, decisión jurídica que de conformidad con su criterio, debe aplicarse al presente caso, ello en relación con los hechos y normas análogas aquí debatidas. Expresa, en consecuencia, que el acto apelado ha causado una grave lesión a los derechos de propiedad y que la aplicación del decreto cuestionado ha dado lugar a un enriquecimiento sin causa en favor del Estado, violentando principios fundamentales del derecho tributario y administrativo. Cita doctrina que considera aplicable al caso, y concluye solicitando se haga lugar al recurso interpuesto, con imposición de costas a la D.G.A., en virtud de la naturaleza de la controversia y la falta de fundamento en la decisión administrativa.

II.- Mediante IF-2024-116605837-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido. Refuta los argumentos de inconstitucionalidad presentados por la parte actora señalando que no se ha demostrado el perjuicio al derecho de propiedad de Nestlé Argentina S.A. Hace referencia al fallo "Camaronera Patagónica" (Fallos: 337:388) en el cual, sostiene que la Corte Suprema de Justicia de la Nación reafirmó la validez del artículo 755 del Código Aduanero, el cual proporciona, de conformidad con su posición, un marco normativo claro para la aplicación de los derechos de exportación. Manifiesta que la sentencia en cuestión sostiene que la delegación legislativa reglamentaria, conforme al artículo 99, inciso 2 de la Constitución Nacional, es aplicable en este ámbito. Finalmente, menciona el plenario "Petroquímica", afirma que tal sentencia, se determinó que el Tribunal no tiene la facultad de declarar la inconstitucionalidad de una norma en virtud de lo dispuesto por el artículo 1164 del Código Aduanero, siendo a su criterio, relevante para el caso en cuestión ya que establece límites claros sobre la capacidad del organismo para cuestionar la validez de las disposiciones legales en el contexto de recursos de apelación.

III.- A continuación, mediante PV-2024-124164774-APN-VOCXIX#TFN se declara la causa de puro derecho. Con fecha 17/12/2024 mediante PV-2024-138500506-APN-VOCXIX#TFN se elevan los autos a esta Sala "E", y luego se los pasa a sentencia mediante documento IF-2024-139373982-APN-VOCXIX#TFN con fecha 19/12/2024.-

IV.- Las actuaciones administrativas Nro. SIGEA 17573-18-2023 se inician con fecha 20 de diciembre de 2023 con la solicitud de devolución de derechos de exportación (fs.1/18) presentada por la firma recurrente, en relación a los Permisos de Embarque n°: 18026EC01004314X, 18026EC01004332X, 18026EC01004395R, 18026EC01004410F, 18026EC01004473Y, 18026EC01004476R, 18026EC01004676T y 18026EC01004695U, cuyas copias se acompañan a fs.19/51 con sus respectivos comprobantes de pago electrónicos. A fs. 87 mediante documento obra el informe técnico de la Sección Económica y Financiera informando el pago efectuado y a fs.88, se analizaron las Destinaciones involucradas y la norma aplicable para los derechos de exportación de acuerdo con la fecha de oficialización y su posición arancelaria. A fs.103/105 obra el Dictamen Jurídico 234/2024 (AD GUAL), a fs.106/107 obra el acto apelado en autos, RESOL-2024-184-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI de fecha 8 de julio de 2024.-

V.- En las condiciones indicadas, cabe destacar que asiste razón a la Aduana, en cuanto a que las cuestiones planteadas en el sub examine, respecto de la exportación documentada bajo los Permisos de Embarque Nro: 18026EC01004314X (Ofic.17/11/2018); 18026EC01004332X (Ofic.20/11/2018); 18026EC01004395R (Ofic.23/11/2018); 18026EC01004410F (Ofic.23/11/2018); 18026EC01004473Y (Ofic.28/11/2018); 18026EC01004476R (Ofic.28/11/2018); 18026EC01004676T (Fecha de cierre de Venta DJVE. 07/12/2018); 18026EC01004695U (Ofic.12/12/2018) 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 Apelación" (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 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".

VI.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a las operaciones documentadas mediante permisos de embarque Nro: 18026EC01004314X, 18026EC01004332X, 18026EC01004395R, 18026EC01004410F, 18026EC01004473Y, 18026EC01004476R, 18026EC01004676T y 18026EC01004695U ello teniendo en cuenta lo dispuesto en el Decreto Nro. 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/20, un derecho de exportación 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 por su orden, en virtud de la complejidad de la cuestión en trato, excepto las correspondientes a las operaciones de exportación documentadas mediante permiso de embarque N° 18026EC01004676T y 18026EC01004695U, las cuales se imponen a cargo de la parte actora, en atención a que las fechas en que fueron fijadas las alícuotas de derechos de exportación se

encontraba en vigencia la Ley nº 27.467 que ratificó el Decreto nro. 793/18.-

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

1.- Confirmar la Resolución Nro. RESOL-2024-184-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI dictada por el Administrador de la Aduana de Gualeguaychú, en las Actuaciones Nro. SIGEA 17573-18-2023.

2.- Costas por su orden en relación a las operaciones de exportación documentadas mediante permiso de embarque Nro: 18026EC01004314X, 18026EC01004332X, 18026EC01004395R, 18026EC01004410F, 18026EC01004473Y, 18026EC01004476R. Costas a cargo de la actora en relación a las operaciones de exportación documentadas mediante permiso de embarque Nro: 18026EC01004676T y 18026EC01004695U.-

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Miguel Nathan Licht en cuanto confirma la Resolución Nº RESOL-2024-184-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI, dictada por el Administrador de la Aduana de Gualeguaychú en las actuaciones administrativas SIGEA Nº 17573-18-2023, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. 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"*.

Que respecto a la imposición de costas, adhiero a su imposición a la actora en relación a los Permisos de Embarques 18026EC01004676T y 18026EC01004695U por los fundamentos expuestos en el punto VII del Vocal preopinante, pero disiento de la imposición de costas por su orden propuesta respecto al resto de los Permisos de Embarque de autos toda vez que considero que las mismas 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. Licht en cuanto aplica el art. 3 del plenario de este tribunal del 26.04.22 e imponer las costas por su orden respecto de la repetición cuya denegación se confirma respecto a los PE 18026EC01004314X; 18026EC01004322X; 18026EC01004395R; 18026EC01004410F;

18026EC01004473Y; 18026EC01004476R.

Respecto de los PE 18026EC01004676T (fecha de cierre de venta -ley 21.453 art. 6- el **07.12.18**) y 18026EC01004605U (oficializado el **12.12.18**), ambos con fechas para la fijación de alícuotas **posteriores al 04.12.18** entiendo que, si bien debe confirmarse el rechazo de la repetición por haber adquirido rango legal el decreto 793/18 desde esa fecha **-el 04.12.18-**, corresponde también imponer las costas por su orden, por las siguiente razones.

Conforme mi interpretación -*desde el precedente "Petroquímica Comodoro Rivadavia" de esta Sala E relativo al decreto 793/18*- el art. 82 de la ley 27.467 funciona (por el modo en que se encuentra redactado -*mantendrán su validez y vigencia*-) como una *norma especial de vigencia inmediata* -desde su publicación en el Boletín Oficial el 04.12.18- en cuanto ratifica del decreto 793/18 y le otorga estatura legal.

Sin perjuicio de tal interpretación (que subyace en la doctrina del art. 3 del plenario del este tribunal del 26.04.22) resulta también un hecho jurídico innegable que la ley 27.467 -como sucede en general con las leyes de presupuesto- **no contiene un artículo que disponga su fecha de entrada en vigencia** con lo cual, rigiendo las normas del Código Civil, su *vigencia general* tuvo lugar *después del octavo día de su publicación oficial* (art. 5 del Código Civil). En consecuencia, la ley 27.467 tuvo vigencia general -lo que podría considerarse incluyendo a su art. 82 ratificatorio del decreto 793/18- recién a partir del sábado **12.12.18;** con ello las fechas críticas de los PE 18026EC01004676T y 18026EC01004605U a los fines de fijar alícuota (**07.12.18** y **12.12.18**) pudieron considerarse por la parte actora como ocurridas dentro del período de invalidez del decreto 793/18, que computaría desde el 04.09.18 hasta el **12.12.18**; ello invalidaría las alícuotas aplicadas por el SIM de la Aduana para los referidos PE. Tratándose, pues, la entrada en vigencia de la ley 27.467 de una cuestión controvertible -por la redacción de su art. 82 y la falta de norma de entrada en vigencia de la ley 27.467, aplicándose el art. 5 del Código Civil- considero que las costas de esta causa, en relación a los PE 18026EC01004676T y 18026EC01004605U, también deben imponerse por su orden.

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

1.- Confirmar la Resolución Nro. RESOL-2024-184-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI dictada por el Administrador de la Aduana de Gualeguaychú, en las Actuaciones Nro. SIGEA 17573-18-2023.-

2.- Costas por su orden en relación a las operaciones de exportación documentadas mediante permiso de embarque Nro: 18026EC01004314X, 18026EC01004332X, 18026EC01004395R, 18026EC01004410F, 18026EC01004473Y, 18026EC01004476R. Costas a cargo de la actora en relación a las operaciones de exportación documentadas mediante permiso de embarque Nro: 18026EC01004676T y 18026EC01004695U.-

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.-

Suscriben la presente los Dres. Miguel Nathan Licht (Vocal subrogante de la Vocalía de la 14 Nominación), Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.04 16:36:03 -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: 2025.02.05 10:38:20 -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: 2025.02.06 11:56:47 -03:00

Miguel Nathan Licht
Presidente
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.06 11:56:48 -03:00