República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-122982590-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 14 de Noviembre de 2022

Referencia: EXPTE. N° 31.115-A - MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. - Sentencia

---

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21° Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver los autos caratulados **“MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación**”, **Expediente N° 31.115-A**,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- A fs. 19/52 se presenta la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. mediante apoderado y con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución (AD SALO) Nº 341/2012, dictada en la Actuación SIGEA Nº 12509-45-2009 (Anterior Actuación SIGEA N° 12509-170-2008), en cuanto se rechazó la impugnación deducida contra los cargos Nº 2732/08 al 2742/08, con más los intereses devengados hasta la fecha de su efectiva cancelación. En primer lugar, detalla cada uno de los cargos impugnados en sede aduanera con su correspondiente relación a cada permiso de embarque, su fecha de oficialización e importe, que arroja un total de U$S 1.371.127. Seguidamente, delinea la cuestión en debate y expone sus agravios. Efectúa una reseña de los antecedentes normativos, y tal fin, menciona el art. 6 de la Ley 21.453 y los arts. 1, 2, 4 y 5 de la Ley 26.351, considerando a ésta última norma modificatoria de la primera. Asimismo, analiza el Decreto Nº 764/08, y las Resoluciones ONCCA Nº 543/08, 1487/08 y 1898/08. En tal sentido, señala que la Resolución ONCCA Nº 1898/08 fue integrada por dos Anexos, los cuales especifican las DJVE que no acreditarían tenencia o adquisición (Anexo I) y aquellas que sí lo hacían (Anexo II), cuestionando los parámetros utilizados para dicha distinción. Advierte que la empresa no realiza exportaciones de granos, con lo cual la ONCCA no podía dejar de considerar las tenencias o adquisiciones de dicha mercadería cuya única finalidad era su transformación en subproductos -harina y aceite- para su posterior exportación. Afirma que las operaciones de exportación involucradas se relacionan con las DJVE registradas con anterioridad a los aumentos de la alícuota de los derechos de exportación. Añade que las referidas DJVE se encontraban amparadas por el régimen tributario vigente a la fecha de cierre de las operaciones, y que procedió al pago de los derecho de exportación vigentes a dichas fechas, calculados sobre el valor FOB oficial, acreditando además, que al 09/11/2007 y/o al 11/03/2008, según corresponda, tenía tenencia o adquisición de las mercaderías exportadas: harina de soja. Cuestiona la inobservancia de la prueba ofrecida en sede administrativas y el rechazo de parte de ella por el fisco. A continuación describe cada uno de sus agravios. Considera que la ley 26.351 y sus normas complementarias afectan derechos adquiridos al amparo de la legislación vigente hasta el momento de su dictado y que dicha Ley resulta modificatoria de la ley 21.453. Sostiene que tanto el registro de la DJVE como el pago de los derechos de exportación antes de la entrada en vigencia de la ley 26.351, otorga a la empresa el derecho adquirido a aplicar el régimen tributario vigente a la fecha de cierre del contrato de venta, y que se produjeron los efectos liberatorios

del pago respecto de aquellas operaciones en las cuales la cancelación de los derechos de exportación se efectuó en su totalidad. Asimismo, pone de relieve que la pretensión del servicio aduanero afecta otras garantías constitucionales, tales como los principios de certeza, seguridad jurídica y razonabilidad. Pone de manifiesto haber acreditado la tenencia y/o adquisición de la mercadería y, en consecuencia, se agravia y plantea la ilegitimidad de la Resolución Nº 1898 en cuanto la incluye dentro de las empresas que no han acreditado dicho extremo a la fecha de registro de las DJVE. Al respecto señala que la ONCCA únicamente tuvo en cuenta la información proveniente del formulario MC15, referido al stock de subproductos, omitiendo considerar los stocks de granos al 9/11/2007 y al 11/03/2008, y computar las compras de granos pendientes de recepción, incluyendo las compras realizadas a través del MAT. Efectúa un exhaustivo análisis de los stocks y compras de granos y stocks de sub productos así como de las distintas modalidades de adquisición. Entiende que la pretensión de la Aduana sustentada en el cálculo de stock realizado por la ONCCA en su Resolución Nº 1898 resulta ilegitima. Refiere a la inconstitucionalidad de los derechos de exportación y cita jurisprudencia relacionada al tema. Por último, menciona la improcedencia de los intereses resarcitorios, dado que en el caso no se trata de una interpretación dudosa de las normas, sino que existieron actos por parte del Estado que demuestran que la conducta de la empresa resultó conforme a derecho. Plantea que la tasa de interés aplicada para las deudas en dólares estadounidenses excede a la naturaleza compensatoria del interés establecido en el art. 794 del C.A., convirtiéndolo en una verdadera sanción. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada y se dejen sin efecto los cargos, con expresa imposición de costas.

II.- Que a fs. 66/74 vta., la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la actora, así como toda la documentación que no fuera objeto de su expreso reconocimiento. Efectúa un relato de los hechos acaecidos en sede aduanera. Realiza una interpretación armónica del texto de la Ley 26.351 (art. 1), y señala que en los fundamentos del Decreto Nº 764/2008, surge que la referida norma persigue evitar que, ante un inminente cambio normativo que aumente los derechos de exportación, se registren operaciones con el fin de tributar con la alícuota menor, ocasionando un perjuicio para el fisco nacional. Hace referencia, asimismo, al art. 3 del mencionado decreto y esgrime que, bajo tal contexto normativo, la ONCCA dictó las Resoluciones Nº 1487/08 y 1898/08 que establecieron el listado de las DJVE respecto de las cuales no había sido acreditada por parte de las empresas exportadoras, la adquisición o tenencia de la mercadería, ello como requisito indispensable para tributar una alícuota menor. Afirma que se encuentra receptado en el art. 792 del C.A. y en jurisprudencia, que el pago no extingue la obligación tributaria aduanera cuando su importe fuera menor al debido. Argumenta que, al no acreditarse la tenencia con anterioridad a la suba de la alícuota, se impone como solución que deba tributar conforme el régimen general, sin embargo, no se impone sanción, sino que únicamente se busca evitar que el particular se beneficie de una excepción. Menciona la doctrina del “efecto noticia” y cita jurisprudencia al respecto. Realiza un sucinto análisis del marco normativo en el cual fueron dictadas las leyes y resoluciones involucradas en el caso de autos a fin de determinar la constitucionalidad de los derechos de exportación. Asegura que el régimen aduanero contempla expresamente el régimen de intereses, y a tal fin cita lo dispuesto en los arts. 794, 795 y 796 del C.A. Finalmente ofrece como prueba las actuaciones administrativas, rechaza la restante ofrecida por la actora, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que a fs. 81 se intimó a la actora a que informara el número o identificación del expediente por el que tramitaba el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución ONCCA Nº 1898/08, lo cual fue cumplimentado por aquella a fs. 85/129 acompañando copia del expediente CUDAP Nº EXP-S01:0290176/2008. De ese modo, a fs. 131 se ordenó como medida para mejor proveer (art. 1143 del C.A.) el libramiento de oficio al Ministerio de Agricultura a fin de que informara si en el referido expediente había recaído resolución definitiva, o en su caso, el estado de la causa. A fs 145/147, la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca solicitó, a efectos de dar respuesta, se indique con precisión cuál es el expediente que corresponde al recurso de reconsideración que se menciona. A fs. 151 se ordenó el libramiento de oficio reiteratorio, que se diligenció a fs. 156, pero no fue contestado.

A fs. 166 se aperturó la causa a prueba, no obstante lo cual, se suspendió el dictado de la sentencia hasta tanto recayera resolución definitiva en el expediente donde tramitara el recurso de reconsideración antes mencionado. A fs. 171/173 la

recurrente interpuso recurso de recurso de revocatoria y apelación en subsidio y a fs. 181/182 se resolvió rechazar el recurso deducido. A fs. 185/186 la actora planteó revocatoria y apelación en subsidio y a fs. 192 se dispuso no hacer lugar al recurso deducido. A fs. 204, 214, 222 se agregó la contestación de oficio del Banco Central de la República Argentina. A fs. 225/234, 258/259, 276/280 se adjuntó la contestación de oficio del Banco de la Nación Argentina.

A fs. 291/294 la actora informó que en el Expediente Nº S05:0215319/2013N (original S01:0329023/2008), el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca dictó en fecha 11/06/2015 la Resolución MAGyP Nº 372/2015 la cual resolvió rechazar *in limine* el recurso interpuesto por la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. contra la Res. ONCCA Nº 1898/08, considerando que la naturaleza jurídica de dicha resolución es la de un mero acto preparatorio y no la de un acto administrativo en sentido propio, y que por ende no era recurrible. Asimismo, comunicó que contra dicha Res. MAGyP Nº 372/2015, interpuso recurso jerárquico en fecha 10/07/2015.

A fs. 325/326 la recurrente manifestó que con el dictado del Decreto 774/2018 (B.O. 27/08/2018) se revocó la referida Resolución MAGyP Nº 372/2015, ordenándose devolver las actuaciones al Ministerio de Agroindustria para que en dicho ámbito se sustancie y resuelva el recurso de reconsideración interpuesto por la actora contra la Res. ONCCA 1898/08.

A fs. 329/376 la actora comunicó que, con fecha 03/10/2019 el Ministerio de Agricultura Ganadería y Pesca dictó la Resolución RESOL-2019-79-APN-MAGYP a través de la cual hizo lugar parcialmente al recurso de reconsideración interpuesto por la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. resolviendo expresamente que:

"Acéptase parcialmente el recurso de reconsideración interpuesto por MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. contra la Resolución N° 1.898 de fecha 21 de julio de 2008 de la ex - OFICINA NACIONAL DE CONTROL COMERCIAL AGROPECUARIO (ONCCA), (…) y, en consecuencia, confírmase la misma sólo respecto de aquellas mercaderías cuya tenencia y/o adquisición -en los términos de la Ley N° 26.351 y su Decreto Reglamentario N° 764 de fecha 12 de mayo de 2008- no logró ser acreditada por la recurrente, de conformidad con el informe técnico de la SUBSECRETARÍA DE MERCADOS AGROPECUARIOS Nº IF-2019-86382460-APN-SSMA#MPYT y sus Anexos, y el detalle de los IF-2019-90276682-APN-SSMA#MPYT (Anexo I) e IF-2019-90276374-APN-SSMA#MPYT (Anexo II), los que forman todos ellos, parte integrante de la presente medida".

Que a fs. 402 se declaró la clausura del periodo probatorio y se elevaron los autos a la Sala G. A fs. 407 se pusieron los autos para alegar, agregándose a fs. 413/416 el alegato presentado por el fisco y a fs. 417/418 el alegato presentado por la actora. A fs. 420 se pasaron los autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 12509-45-2009 se inicia con la impugnación deducida en fecha 30/01/2009 por la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. contra los cargos N° 2732/08 2733/08, 2734/08, 2735/08, 2736/08, 2737/08, 2738/08, 2739/08, 2740/08, 2741/08 y 2742/08 (fs. 1/27 vta.). A fs. 28 la firma ofrece la guarda de la documentación correspondiente a los Anexos Ñ (copia de los warrants), O (copia de los contratos de compra de porotos de soja y girasol) y P (copia de las cartas de portes y de los certificados de depósito), dada la voluminosidad de la misma. A fs. 29 el Administrador de la Aduana de San Lorenzo resuelve designar a la firma exportadora como depositario de la documental señalada como Anexos Ñ, O y P, y se deja constancia del retiro de la misma por parte de un apoderado de la empresa con fecha 30/01/09. A fs. 30 el 23/04/09 se tiene por promovido el procedimiento de impugnación, se tiene presente la prueba documental y no se hace lugar a la prueba informativa y pericial contable ofrecida. A fs. 33/34vta. en fecha 06/05/09 la firma exportadora interpone recurso de revocatoria contra el auto que denegara la prueba informativa y pericial contable. A fs. 35/36 la empresa acredita el diligenciamiento del oficio dirigido a la ONCCA. A fs. 38/40 el 28/05/09 la por medio de la Resolución N° 216/2009, el Administrador de la Aduana de San Lorenzo dispone rechazar por improcedente el recurso de revocatoria. A fs. 44/93 la empresa acompaña copia de la contestación al oficio diligenciado ante la ONCCA conteniendo copia del expediente S01:0252858/2008. Se agrega acumulada la Actuación N° 12539-170-2008. A fs. 95/97 en fecha 04/12/2008 se emite el informe técnico Nº 170/08 (SE FVEX) en el cual se determina que *"… Con el respaldo de la normativa mencionada en los puntos anteriores…"* (Hace referencia a las Leyes 21.453, 26.351 y Res. ONCCA Nº 1487/08 y 1898/08) *"… se procede a efectuar los cargos suplementarios por la diferencia en el pago de los derechos de*

exportación a todas aquellas destinaciones de la firma exportadora de cereales que se menciona en la planilla adjunta…”. Entre fs. 98/120 lucen agregados los cargos formulados a la firma exportadora que a continuación se detallan:

- cargo N° 2732/08 relacionado al PE N° 07 057 EC01 012289 U por la suma de U$S 327.600

- cargo N° 2733/08 relacionado al PE N° 07 057 EC01 012291 N por la suma de U$S 229.214

- cargo N° 2734/08 relacionado al PE N° 08 057 EC01 001133 H por la suma de U$S 5.400

- cargo N° 2735/08 relacionado al PE N° 08 057 EC01 005357 T por la suma de U$S 133.247

- cargo N° 2736/08 relacionado al PE N° 08 057 EC01 005327 Z por la suma de U$S 9.505

- cargo N° 2737/08 relacionado al PE N° 08 057 EC01 005611 M por la suma de U$S 146.354

- cargo N° 2738/08 relacionado al PE N° 08 057 EC01 005624 Z por la suma de U$S 8.756

- cargo N° 2739/08 relacionado al PE N° 08 057 EC01 005621 N por la suma de U$S 15.831

- cargo N° 2740/08 relacionado al PE N° 08 057 EC01 003679 B por la suma de U$S 379.860

- cargo N° 2741/08 relacionado al PE N° 08 057 EC01 005567 W por la suma de U$S 54.327

- cargo N° 2742/08 relacionado al PE N° 08 057 EC01 005614 P por la suma de U$S 61.033.

A fs. 121/123 luce agregada la cédula de notificación de los citados cargos a la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. notificada el 2/01/2009. A fs. 124 se ponen los autos para alegar. A fs. 126/129 la firma exportadora se presenta y manifiesta la imposibilidad de alegar por cuanto la prueba por ella ofrecida fue rechazada casi en su totalidad, a la vez que destaca la importancia de cada uno de los medios de pruebas ofrecidos al momento de la impugnación. A fs. 130/131 se emite el dictamen Nº 174/2012 de fecha 30/03/12 el cual argumenta que *“…siendo que la operación en trato se cumplió en el marco de la ley 21.453 y su modificatoria Ley 26.351 y al amparo de la DJVE, conforme surge de los informes técnicos acompañados en autos y que las DJVE en trato se encuentran incluidas en el Anexo I de la Resolución 1487/2008 y 1898/08 ONCCA, corresponde al no estar debidamente acreditada la tenencia de* mercaderías confirmar los cargos formulados”. Finalmente, a fs. 132/134 en fecha 30/03/2012 se dicta la Resolución N° 341/2012 (AD SALO), apelada en autos.

Que obra por separado prueba documental presentada por la recurrente.

V.- Que resulta necesario proceder preliminarmente al análisis de la cuestión de fondo debatida en autos, argüida en razón de que -como se adelantara en el Considerando III.-, el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca dictara la Resolución Nº 2019-79-APN-MAGYP, de fecha 03/10/19, en orden a resolver el recurso de reconsideración originariamente interpuesto por la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. contra la Resolución ONCCA Nº 1898/08.

Que, de este modo resulta oportuno señalar que la ley 21.453, que regula la exportación de productos agrícolas, estableció un sistema de registro de Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) siendo aplicables los regímenes tributarios vigentes a la fecha de cierre de cada venta (art. 6º de la ley citada). Por su parte, la ley 26.351, en su artículo 1º, estableció que *“Cuando se produjera un incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios alcanzados por las disposiciones de la Ley Nº 21.453, en el período comprendido entre el Registro de la Declaración Jurada de Venta al Exterior (DJVE) y el de la oficialización de la correspondiente Destinación de Exportación, los exportadores deberán acreditar de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de tales productos con anterioridad al aludido incremento”. Seguidamente, su artículo 2º prescribe que “ Quienes no satisfagan los requisitos establecidos por la autoridad de aplicación para el cumplimiento del artículo 1º,*

deberán tributar la mayor alícuota en concepto de derechos de exportación, entre las vigentes a la fecha del registro de las Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) o a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación". Por su parte, mediante su art. 4º se estableció la vigencia de la misma, fijando la retroactividad de la norma, alcanzando a las DJVE "que hayan sido registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley".

Que el Decreto 764 del 12 de mayo de 2008, reglamentario de la Ley 26.351 mediante su art. 2º estableció que "*las disposiciones de la Ley Nº 26.351 serán aplicables a las operaciones de ventas al exterior debidamente registradas en los términos de la Ley Nº 21.453, cuando la oficialización de las respectivas destinaciones de exportación sea posterior al 9 de noviembre de 2007*". En esta última fecha entró en vigencia un aumento de alícuotas dispuesto por el entonces Ministerio de Economía y Producción, instrumentado por las Resoluciones Nº 368/07 y 369/07.

Que, en su correlato, se dictaron las Resoluciones ONCCA Nº 1487/08 y 1898/08 mediante las cuales se hizo saber a la AFIP un listado con las DJVE respecto de las cuales las empresas exportadoras no habrían acreditado oportunamente la adquisición o tenencia de la mercadería registrada, en los términos de la ley Nº 26.351 y su decreto reglamentario Nº 764/08. En el detalle del listado incorporado a la Resolución Nº 1898/08 (que en el caso nos ocupa) mediante Anexo I, se encontraba -entre otras- la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A., lo que motivó el cuestionamiento de dicha Resolución por parte de ésta última.

Que la actora interpuso entonces recurso de reconsideración contra la Res. ONCCA Nº 1898/08 objetando el haber sido incluida dentro de las empresas que no habían acreditado la tenencia o adquisición de la mercadería, ello por cuanto consideró que la prueba evaluada por la ONCCA se limitaba a los movimientos de cereales y oleaginosas a elaboración correspondientes a los meses de octubre de 2007 y febrero 2008, vedando cualquier forma de acreditación a aquellas operaciones pactadas con la intervención de los mercados a término, compras futuras y stock de granos propios. Específicamente la firma exportadora entiende que no podían dejar de considerarse las tenencias y adquisiciones de granos cuya única finalidad fue su transformación en subproductos (harina y aceite) para su posterior exportación.

Que como ya se dijera, dicho recurso fue rechazado *in limine* por la Res. MAGyP Nº 372/2015, y ésta fue finalmente revocada por el Decreto Nº 774/2018 (dictado en oportunidad de resolver el recurso jerárquico subsidiariamente interpuesto al de reconsideración), el cual ordenó resolver el recurso de reconsideración originariamente interpuesto. En consecuencia de ello, se dictó la Res. Nº 2019-79-APN-MAGYP que finalmente hizo lugar parcialmente al recurso de reconsideración interpuesto por la aquí actora contra la Res. ONCCA Nº 1898/08. La forma en que se resuelve cobra especial relevancia teniendo en cuenta que los cargos formulados en sede aduanera (los cuales fueron confirmados en la resolución apelada en autos) tuvieron como fundamento la Ley 26.351 y el Dto. 764/08, en base a los cuales se dictó la mentada Resolución ONCCA Nº 1898/08 (ver fundamentación de cada uno de los cargos aquí cuestionados a fs. 98/120 de las actuaciones administrativas. En concordancia con ello, a fs. 95/97 de las actuaciones administrativas el informe técnico Nº 170/08 (SE FVEX) determina que: *"…La ONCCA dio a conocer mediante las Res. 1487/08 y la Res. 1898/08 el listado de las DJVE que no han acreditado la adquisición o tenencia de la mercadería y los que sí lo hicieron. (…) Con el respaldo de la normativa mencionada en los puntos anteriores, se procede a efectuar los cargos suplementarios por la diferencia en el pago de los derechos de exportación…"*

En igual sentido, a fs. 130/131 de las actuaciones administrativas, el dictamen jurídico precedente a la resolución aquí apelada (resolución que luego toma los mismos argumentos), surge en forma textual que *"… siendo que la operación en trato se cumplió en el marco de la Ley 21.453 y su modificatoria ley 26.351 (…) y que las DJVE en trato se encuentran incluidas en el Anexo I de la resolución 1487/2008 y 1898/08 ONCCA, corresponde al no estar debidamente acreditada la tenencia de mercadería confirmar los cargos formulados …"*.

Que, en base a lo expuesto, resta analizar si la mercadería amparada por las DJVE involucradas en la presente causa, resulta ser a cuyo respecto se pudo acreditar efectivamente su tenencia o adquisición en los términos de lo resuelto por la Resolución Nº 79/2019.

Que la Resolución en análisis, cita en primer lugar el informe emitido por la Subsecretaría de Mercados Agropecuarios (IF-2019-86382460-APN-SSMA#MPYT) de fecha 23/09/2019 el cual expone –previo a analizar exhaustivamente cada rubro de las tenencias o adquisiciones cuestionada– que la ONCCA *"…sólo tuvo en cuenta los stocks de subproductos (aceite y harina de soja; aceite y pellets de girasol) según información recibida a través del Formulario C15 sobre stocks de subproductos en plantas procesadoras de la empresa*" … a la vez que destaca que la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. no estaba dedicada a la exportación de granos, sino que los adquiere para producir dichos subproductos que luego comercializa. Asimismo, agrega que "*…la ex ONCCA omitió considerar en su análisis: 3.1. Los stocks de granos que la empresa poseía al 9/11/007 y al 12/3/2008, tanto en plantas propias como de terceros, que debió haber traducido en su equivalente en subproductos utilizando los porcentuales de rendimiento establecidos en el Anexo IV de la Resolución 543 del 28/5/2008, esto es: 80% para harina de soja, 18% para aceite de soja; 42,5% para aceite de girasol y 55% para pellets de girasol. 3.2. Las compras de granos pendientes a recibir en dichos dos momentos, incluyendo las compras realizadas a través del Mercado a Término de Buenos Aires (MATBA), que también debieron traducirse en su equivalente en subproductos, según los rindes mencionados precedentemente…".*

Que específicamente respecto de la demostración de la tenencia o adquisición de cada rubro de producto, el referido informe de la Subsecretaría de Mercados Agropecuarios, citado en la Resolución Nº 79/2019, detalla pormenorizadamente las toneladas efectivamente registradas en las declaraciones juradas de ventas al exterior por la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. y determina cuáles son dichas DJVE en sendos Anexos que resultan parte integrante de la Resolución.

Que, de este modo, el informe concluye que corresponde tener *"… por acreditada tenencia y/o adquisición de toda la mercadería amparada en las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior (DJVE) mencionadas en el listado del cuadro del ANEXO IV, que involucraban CINCUENTA MIL TONELADAS DE ACEITE DE SOJA (…) CIEN MIL TONELADAS DE HARINA DE SOJA …".*

Y continúa refiriéndose a los demás rubros de productos de la siguiente manera: *"… se debe tener por acreditada la tenencia y/o adquisición de la mercadería que amparaba las Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) mencionadas en el listado de la primera parte del ANEXO III por la cantidad de CUARENTA Y CINCO MIL TONELADAS DE ACEITE DE GIRASOL (…) la cantidad de VEINTE MIL TONELADAS DE PELLET DE GIRASOL …". Y finalmente, determina que "… se debe tener por acreditada la tenencia y/o adquisición de la mercadería que debía amparar las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior (DJVE) mencionadas en el listado del ANEXO IV para la exportación de NOVENTA Y SIETE MIL TONELADAS DE ACEITE DE GIRASOL (…) y considerando que no existían Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) registradas entre el 10/11/07 y el 12/03/08 de pellet de girasol, según se refleja en el listado del ANEXO IV del informe técnico (…) corresponde no resolver respecto de la tenencia y/o adquisición de pellet de girasol en dicho periodo en orden a constituir una cuestión abstracta …".*

Que, en consecuencia, la Resolución Nº 79/2019 comparte todos los criterios y términos resultantes del mencionado informe técnico, resolviendo aceptar parcialmente el recurso de reconsideración interpuesto por MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A., contra la Resolución ONCCA Nº 1898 de fecha 21/07/08, confirmando la misma sólo respecto de aquellas mercaderías cuya tenencia y/o adquisición -en los términos de la Ley 26.351y su Decreto Reglamentario Nº 764/- no logró ser acreditada de conformidad con el informe técnico y sus Anexos, y el detalle de los Anexos I y II integrantes todos de la resolución.

Que así las cosas, recordemos que las DJVE involucradas en la presente causa son las siguientes (ver Anexo B de las actuaciones administrativas)

DJVE	**CARGO**	**PE N°**
52258	2732/08	07 057 EC01 012289 U

52535	2733/08	07 057 EC01 012291 N
52838	2734/08	08 057 EC01 001133 H
63215	2735/08	08 057 EC01 005357 T
60855	2736/08	08 057 EC01 005327 Z
63115	2737/08	08 057 EC01 005611 M
60855	2738/08	08 057 EC01 005624 Z
60973	2739/08	08 057 EC01 005621 N
63215	2740/08	08 057 EC01 003679 B
63685	2741/08	08 057 EC01 005567 W
63763	2742/08	08 057 EC01 005614 P

Que, según surge del “ANEXO III DJVE REGISTRADAS AL 9/11/2007 QUE HAN DEMOSTRADO TENENCIA Y/O ADQUISICION” y del “ANEXO II – DJVE REGISTRADAS QUE HAN DEMOSTRADO TENENCIA Y/O ADQUISICION” (ver fs, 362/364 de autos), respecto de las DJVE Nº 52258, 52535, 52838, 63215, 60855, 63115, 60973, 63685 y 63763, involucradas en la presente causa, se ha podido acreditar la tenencia y/o adquisición de la mercadería.

Con lo cual, teniendo en cuenta que la Resolución MAGyP Nº 79/2019 hace lugar respecto de las referidas DJVE el recurso de reconsideración originariamente interpuesto por la recurrente contra la Res. ONCCA 1898/08, los cargos emitidos por la DGA –con fundamento en lo dispuesto por dicha Resolución ONCCA– devienen inaplicables. Ello así, en tanto fue en virtud de ésta última –como surge palmariamente de las actuaciones– que los mismos fueron formulados. De este modo, se torna abstracta la cuestión debatida en autos.

Que, en consecuencia de todo lo antes expuesto, corresponde revocar la resolución aduanera que confirma los cargos aquí involucrados relativos a la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A., por carecer los mismos de sustento jurídico atento a que respecto de las DJVE involucradas en la presente causa pudo ser efectivamente demostrada la tenencia y/o adquisición de la mercadería, resultando inaplicable a su respecto lo dispuesto mediante la Res. ONCCA 1898/08.

VI.- Que de acuerdo al modo en que fue resuelta la cuestión deviene abstracto el tratamiento de las restantes cuestiones planteadas.

VII.- Que, en cuanto a las costas, corresponde imponerlas a la parte vencida.

Por ello, VOTO POR:

1.- Revocar la Resolución N° 341/2012 (AD SALO) dictada en la Actuación Nº 12509-45-2009 en cuanto rechaza la impugnación incoada por la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. contra los cargos Nº 2732/08 al 2742/08.

2.- Costas a la vencida.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Los antecedentes de la causa se encuentran adecuadamente reseñados en el voto de la Dra. Sarquís, a cuyos términos me remito, en tales aspectos, por motivos de brevedad.

II.- Sentado lo anterior, considero que la Resolución N° 341/2012 (AD SALO) dictada en la Actuación SIGEA Nº 12509-45-2009, por medio de la cual se rechazó la impugnación deducida contra los cargos Nros. 2732/08 al 2742/08, debe ser revocada, por cuanto: **a)** de acuerdo a lo establecido por la ley 21.453, resultan de aplicación los regímenes tributarios, de alícuotas, arancelario y de base imponible (precio índice, valor FOB, valor FOB mínimo o equivalente) vigentes a la fecha de cierre de cada venta registrada mediante declaración jurada ante la Autoridad de Aplicación (art. 6), **b)** el dictado de la ley 26.351 (B.O. 16/01/2008) implicó una modificación de los efectos tributarios hacia el pasado en detrimento de los principios de legalidad, retroactividad y seguridad jurídica y **c)** la ley 26.351 no puede ser exhibida como una ley interpretativa o aclaratoria, desde que incorpora una condición no prevista en la ley precedente, al exigir que acredite de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de los productos con anterioridad al incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios.

III.- Cabe consignar, a mayor abundamiento, que respecto de las DJVE involucradas en la presente causa, se ha podido acreditar la tenencia y/o adquisición -en los términos de la Ley N° 26.351 y su Decreto Reglamentario N° 764-.

IV.- En atención a lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada y, en consecuencia, los Cargos Nros. 2732/08 al 2742/08, con costas.

Por ello, voto por:

Revocar la Resolución N° 341/2012 (AD SALO) dictada en la Actuación SIGEA Nº 12509-45-2009, y por consiguiente, los cargos Nros. 2732/08 al 2742/08, con costas.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1.- Revocar la Resolución N° 341/2012 (AD SALO) dictada en la Actuación Nº 12509-45-2009 en cuanto rechaza la impugnación incoada por la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. contra los cargos Nº 2732/08 al 2742/08.

2.- Costas a la vencida.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.11.10 14:06:14 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.11.14 19:31:23 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.11.14 19:32:26 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.14 19:32:56 -03:00