República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-57210214-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 7 de Junio de 2022

Referencia: EX-2021-42147562-APN-SGASAD#TFN AGRONEGOCIOS JEWELL S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **"AGRONEGOCIOS JEWELL S.A. c/ D.G.A. s/recurso de** apelación", expediente **EX-2021-42147562-APN-SGASAD#TFN**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Que mediante RE-2021-42144991-APN-SGASAD#TFN **la firma** AGRONEGOCIOS JEWELL S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución N° **RESOL-2021-29-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI** dictada por el Sr. Administrador de la División Aduana de Bahía Blanca, en la **Actuación N.º 12542-1185-2019**, mediante la cual se rechaza la impugnación interpuesta contra la **LMAN N° 19003LMAN009764 L** y se intima a abonar la suma de **u$s 10.430,07** en concepto de derechos de exportación en relación al **PE N° 19 003 EC01 002421 B**. Destaca que la mercadería fue exportada conforme el régimen especial y específico del **Decreto N.º 361/16**, que estableció una alícuota del 0% de derecho de exportación para productos de tipo orgánico. Afirma que acompañó a la destinación de exportación el certificado Nro. 01-00016612 (110923), que acredita la calidad de orgánico del producto exportado. Manifiesta que el servicio aduanero en aplicación al régimen general del **Decreto N.º 793/18** exigió mediante la liquidación 19003LMAN009764 L, el pago de derechos de exportación con una alícuota del 12%. Se opone a tal pretensión, arguyendo que el régimen de carácter especial prevalece sobre el régimen de alcance general. Añade que los derechos de exportación fijados mediante el **Decreto N.º 793/18** son inconstitucionales por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria. Señala que se trata de tributos que clasifican en la categoría de impuestos y sólo pueden ser válidamente creados mediante ley aprobada por el Congreso y que el principio de legalidad no cede en circunstancias de emergencia pública y se refiere tanto a la creación de los tributos como a la modificación de sus aspectos sustanciales. Asevera que el PE se irrogó facultades legislativas y fijó un derecho de exportación sin que existiera una ley delegante válida desde el punto de vista constitucional que estableciera siquiera con mínimos recaudos los elementos esenciales del tributo. En esa línea invoca el criterio sostenido por la Corte Suprema en el Fallo "Camaronera Patagónica" cuya aplicación solicita. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el Caso Federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que en IF-2021-63425208-APN-DTD#JGM la **representación fiscal** contesta el traslado conferido. Luego de hacer una negativa genérica, expresa que en un nuevo contexto económico se dictó el **Decreto N.º 793/18** que fijó un derecho de exportación del 12% para consumo de todas las mercaderías comprendidas en la posición arancelaria de la nomenclatura común del Mercosur. Afirma que este nuevo esquema de derechos de exportación, con topes máximos,

estableció como única excepción el art. 3 del **Decreto N.º 865/18** del Régimen de Exportación Simplificada y que los derechos de exportación resultantes deberían adicionarse a los existentes, esto es, a los **Decretos Nros. 361/16** y **1126/2017**. Entiende que de los considerandos del **Decreto N.º 793/18** surge que se han tenido en cuenta las mercaderías que contaban con alícuota al 0%, porque están mencionados expresamente los decretos que así lo establecían. Recuerda que, ante un conflicto normativo de normas de igual rango o jerarquía, persiste la norma dictada posteriormente y que la exportación de **productos orgánicos no gozaba de una exención tributaria, sino que se encontraba gravada con una alícuota del 0%**. Arguye que no existe un derecho adquirido y que no se ha vulnerado su derecho de propiedad, ya que nunca se le garantizó que no habría variaciones en los derechos en disputa, más aun considerando la excepcionalidad de la medida y su fin transitorio. Por último, sostiene que, conforme lo normado en el art. 1164 del C.A. corresponde rechazar el planteo de inconstitucionalidad esgrimido por la actora en virtud que no resulta aplicable al caso. Cita doctrina y jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que la **Actuación N° 12542-1185-2019**, agregada mediante el IF-2021-63425599-APN-DTD#JGM, se inicia a fs. 1/28 con el recurso de impugnación impetrado por la actora el 30/05/2019 contra la liquidación nro. 19003LMAN009764 L en relación al PE N° 19 003 EC01 002421 B cuyas copias se agregan a fs. 36/65. A fs. 30/32 se tiene por presentada a la actora, se provee la prueba ofrecida y se remite a la Sección Inspección Simultánea para cotejar la documentación con lo ingresado al sistema SIM. A fs. 67/vta mediante la Nota 289/2019 responde dicho sector e informa que corresponde liquidar el 12% de los derechos de exportación por aplicación del Decreto N.º 793/18. A fs. 68/80 se pronuncia la asesoría legal y, previo Dictamen N.º 02/2020, a fs. 81/86 se dicta la Resolución N° RESOL-2021-29-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI, apelada en autos.

IV.- Que mediante PV-2022-32254113-APN-VOCXIX#TFN se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a esta Sala G, que los pasa a sentencia (V. IF-2022-41373379-APN-VOCXIX#TFN).

V.- En las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el sub examine son sustancialmente análogas a las consideradas en el **Acuerdo Plenario** del 26/04/2022 dictado por este Tribunal en la causa **"Petroquimica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación"** (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), a cuyos fundamentos y conclusiones corresponde remitirse por razones de brevedad.

VI.- Sentado lo precedente, corresponde resolver si la resolución apelada, en cuanto rechaza la impugnación interpuesta contra la liquidación N.º 19003LMAN009764 L y exige el pago de la suma de u$s 10.430,07 en concepto de derechos de exportación, se ajusta a derecho.

VII.- Que mediante el PE N° 19 003 EC01 002421 B oficializado el 25/04/19, se exportaron -con destino a Ecuador-, 300.000.000 kilogramos de mercadería correspondiente a la **PA 1001.99.00.110W** *"--Los demás a granel, con hasta 15% de embolsado (ley 21.453) -Los demás TRIGO Y MORCAJO (TRANQUILLÓN)"*.

VIII.- Que, ante todo, es conveniente reparar que por medio del artículo 1º del **Decreto N.º 793/2018** (luego modificado) se fijó un derecho de exportación del doce por ciento (12%) a la exportación para consumo de **todas** las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR detalladas en el Anexo I (IF-2018-43170212-APN-SSPT#MHA) que formaba parte de este decreto.

Que, en tales condiciones, surge el interrogante de si ese decreto ha tenido incidencia respecto de lo establecido en el **Decreto N.º 316/2016**, en cuanto estableció una alícuota del 0% de derechos de exportación para los productos que revistaban la condición de orgánico y que contaban con la acreditación de esa situación.

Que, al respecto, encuentro que el universo de productos orgánicos no se encuentra al margen de los efectos dispuestos en el **Decreto N.º 793/2018** y sus modif., si bien es cierto que el legislador no dispuso una derogación expresa del **Decreto N.º 361/2016**.

Que, en ese orden de ideas, debe tenerse presente que la derogación de un régimen jurídico no ha de ser siempre

expreso, pues ello supondría confrontar cada nueva regla con el resto del ordenamiento. Sin embargo, no existe razón plausible para sostener que la derogación tácita es un fenómeno ajeno a las posibilidades constitucionales. Va de suyo que no se pone en duda la conveniencia de que el legislador determine de manera precisa los artículos que retira del ordenamiento jurídico, habida cuenta de que la derogación tácita hace menester la interpretación de ambas reglas para establecer la vigente en la materia o si la derogación es parcial o total.

Que los fundamentos del **Decreto N.º 793/2018** expresan que: *"el nuevo contexto internacional, la necesidad de acelerar la consolidación fiscal, y las recientes alteraciones cambiarias y su efecto en los precios internos hacen necesario modificar transitoriamente los niveles de derechos de exportación"*. Finalmente se concluyó que: *"asimismo es conveniente prever mecanismos para limitar el impacto de la medida ante modificaciones en las variables macroeconó micas."*

Que el análisis de los antecedentes precitados permite concluir que **el cambio normativo obedece a razones econó mico – presupuestarias**. Así como otrora por razones económicas se estimuló la exportación de productos orgánicos, ante la urgencia de los desequilibrios económicos, evidentemente **se decidió no establecer diferencias y gravar** a la totalidad de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M.).

Que lo analizado encuentra respaldo a la luz de lo establecido recientemente por el **Decreto N.º 852/2021** (B.O. 15/12/2021), mediante el cual se dispuso fijar en 0% (cero por ciento) la alícuota del derecho de exportación para los productos que revistan la condición de ecológicos, biológicos u orgánicos, a excepción de aquellos que incluidos en el Anexo integrante del mismo (para los que se dispuso una rebaja de 5 puntos en la alícuota aplicable). Es decir, resulta claro que **los productos orgánicos**, **con anterioridad** al dictado del **Decreto N.º 852/2021**, no contaban con la alícuota del 0% de derechos de exportación. Incluso, a través del mencionado Decreto (art. 2), **se reduce en 5 puntos** la alícuota del derecho de exportación para las mercaderías comprendidas en las P.A. de la N.C.M. consignadas en el Anexo, entre las que se encuentra la **PA 1001.99.00.110W** declarada en el P.E. cuestionado en autos.

Que, en tales condiciones, cabe destacar que la jurisprudencia de la Corte Suprema ha reconocido la indiscutible facultad del Poder Ejecutivo de derogar una norma anterior por otra posterior de igual jerarquía, sin que el uso de tal prerrogativa configure -como regla- cuestión constitucional alguna (Fallos: 259:377; 283:360) y ha considerado que a nadie le asiste un derecho adquirido al mantenimiento de leyes o reglamentos ni a su inalterabilidad (Fallos: 321:2683; 326:1442; 327:2293; 329:1586; 330:3565, entre muchos otros).

IX.- Que, en virtud de todo lo expuesto, corresponde confirmar la Resolución N.º RESOL-2021-29-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI y, por lo tanto, también, la liquidación LMAN N° 19003LMAN009764 L.

X.- Las costas se decretan por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

Por ello, voto por:

1.- Confirmar la Resolución N° **RESOL-2021-29-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI** dictada por el Sr. Administrador de la División Aduana de Bahía Blanca, en la **Actuación Nº 12542-1185-2019** y, por lo tanto, la liquidación **LMAN Nº 19003LMAN009764 L**.

2.- Costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar la Resolución N° **RESOL-2021-29-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI** dictada por el Sr. Administrador de la División Aduana de Bahía Blanca, en la **Actuación Nº 12542-1185-2019** y, por lo tanto, la liquidación **LMAN N.º 19003LMAN009764 L**.

2.- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.06.06 16:47:27 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.06.07 11:41:08 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: 2022.06.07 11:42:01 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.07 11:42:19 -03:00