República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-66353934-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 30 de Junio de 2022

Referencia: SENTENCIA - EX-2021-42133948- -APN-SGASAD#TFN - AGRONEGOCIOS JEWELL S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los vocales de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, para dictar sentencia en el expediente **EX-2021-42133948--APN-SGASAD#TFN**: **" AGRONEGOCIOS JEWELL S.A. c/ DGA s/RECURSO DE APELACIÓN",**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Mediante el RE-2021-42132999-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma AGRONEGOCIOS JEWELL S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución RESOL-2021-30-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI, dictada por el Administrador de la Aduana de Bahía Blanca, en la Actuación SIGEA N° 12542-1136-2019, mediante la cual se rechaza la impugnación interpuesta contra la LMAN N° 19003LMAN008637K y se intima a abonar la suma de dólares diez mil cuatrocientos setenta y uno con 9/00 (U$D 10.471,09) con más sus intereses, en concepto de derechos de exportación en relación al Permiso de Embarque N° 19 003 EC01 002420 A. Destaca que la mercadería fue exportada conforme el régimen especial y específico del Decreto Nº 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. 01-00016573, que acredita la calidad de orgánico del producto exportado. Manifiesta que el servicio aduanero en aplicación al régimen general del Decreto Nº 793/18 exigió mediante la liquidación LMAN N° 19003LMAN008637K, 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 Nº 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 del 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 dicho decreto carece de sustento legal al crear una carga tributaria y fijar alícuota -en autos el derecho de exportación- en una materia reservada, exclusiva y excluyente en el Congreso de la Nación, sumado a la falta de una clara política legislativa que permita el ejercicio de tal atribución. 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 y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas al Fisco.

II.- Mediante IF-2021-62481613-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 Nº 793/18 (y su modificatorio N° 865/18) 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. Sostiene que el criterio sentado en "Camaronera" no resulta aplicable a la presente causa en tanto la Resolución N° 11/2002 (sobre la que versa dicho precedente) fue dictada con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 26.122 mientras que el Decreto Nº 793/18, fue emitido con posterioridad a la misma. Explica que, de conformidad con el art. 17 de dicha ley, el decreto bajo análisis tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial en tanto no sea expresamente derogado por el Congreso. Añade que el decreto en cuestión no fue rechazado por el Poder Legislativo en los términos del art. 24 de la Ley N° 26.122 sino que mantuvo su validez mediante el art. 82 de la Ley N° 27.467 y, posteriormente, mediante el art. 54 de la Ley N° 27.541. Afirma que, en virtud de ello, el decreto se mantiene vigente y los derechos de exportación vinculados al mismo son absolutamente legales. En segundo lugar, sostiene que, al momento del dictado del Decreto Nº 793/18, los elementos esenciales de los derechos de exportación tenían rango legal toda vez que, al convalidar el Congreso la Resolución Nº N° 11/02 y el Decreto N° 509/07, las alícuotas previstas en dichas normas pasaron a complementar las pautas previstas en el art. 755 del C.A. Plantea que, en virtud de tal circunstancia, el Poder Ejecutivo se encontraba facultado para modificar la alícuota del derecho de exportación que ya existía pero que se encontraba temporalmente en el 0% (en virtud del Decreto N° 349/16 que lo redujo a dicha alícuota pero no lo eliminó). Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que en fecha 28/6/2022 mediante PV-2022-65068666-APN-VOCXXI#TFN se elevan los autos a la Sala "G" y mediante IF-2022-65071603-APN-VOCXXI#TFN se ponen a sentencia.

IV.- La Actuación SIGEA N° 12542-1136-2019 se inicia a fs. 1/12 con la impugnación de la LMAN N° 19003LMAN008637K, en relación al Permiso de Embarque N° 19 003 EC01 002420 A. A fs. 30/32 vta., mediante proveído de fecha 11/07/2019, se tiene por presentada a la firma, por iniciado el procedimiento de impugnación contra la liquidación antes individualizada y se ordena la remisión a la Sección Inspección Simultánea (AD BABL) para que informe si las mercaderías exportadas al amparo de la destinación de exportación a consumo en cuestión revisten la condición de orgánicas. A fs. 33 obra la liquidación manual N° 19003LMAN008637K. A fs. 36 y vta. se agrega informe de la Sección Inspección Simultánea N° 316/2019. A fs. 37/40 vta. obra la destinación de exportación N° 19 003 EC01 002420 A. A fs. 56/68 se adjunta Dictamen N° 10/2020 (AD BABL). A fs. 69/74 vta. luce la resolución aquí apelada y su notificación N° 21003NOTI003629R (fs. 75).

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 "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en la 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 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."

VI.- Sentado lo precedente, corresponde resolver si la resolución apelada, en cuanto rechaza la impugnación interpuesta contra la liquidación N° 19003LMAN008637K y exige el pago de la suma de dólares diez mil cuatrocientos setenta y uno con 9/00 (U$D 10.471,09) con más sus intereses en concepto de derechos de exportación, se ajusta a derecho.

VII.- Por medio del Permiso de Embarque N° 19 003 EC01 002420 A oficializado el 25/04/19 se exportaron -con destino a Ecuador-, trescientos uno con dieciocho (301,18) toneladas de Trigo Pan Orgánico, correspondiente a la posición arancelaria 1001.99.00.110W.

VIII.- Ante todo, es conveniente reparar que por medio del artículo 1º del Decreto Nº 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 (N.C.M.). detalladas en el Anexo I (IF-2018-43170212-APN-SSPT#MHA) que formaba parte de este decreto.

En tales condiciones, surge el interrogante de si ese decreto ha tenido incidencia respecto de lo establecido en el Decreto Nº 316/2016, en cuanto estableció una alícuota del 0% de derechos de exportación para los productos que revistaban la condición de orgánicos y que contaban con la acreditación de esa situación.

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

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.

Los fundamentos del Decreto Nº 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 macroeconómicas."*

El análisis de los antecedentes precitados permite concluir que el cambio normativo obedece a razones económico – 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.).

Lo analizado encuentra respaldo a la luz de lo establecido recientemente por el Decreto Nº 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 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 Nº 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 posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M.).consignadas en el Anexo, entre las que se encuentra la declarada en el permiso de embarque cuestionado en autos.

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.- En virtud de todo lo expuesto, corresponde confirmar la RESOL-2021-30-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI y, por lo tanto, también, la liquidación LMAN N° 19003LMAN008637K.

Por ello, voto por:

1).- CONFIRMAR la Resolución N° RESOL-2021-30-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI dictada por el Sr. Administrador de la División Aduana de Bahía Blanca, en la Actuación Nº 12542-1136-2019 y, por lo tanto, la liquidación LMAN N° 19003LMAN008637K.

2).- Costas por su orden.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1).- CONFIRMAR la Resolución N° RESOL-2021-30-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI dictada por el Sr. Administrador de la División Aduana de Bahía Blanca, en la Actuación Nº 12542-1136-2019 y, por lo tanto, la liquidación LMAN N° 19003LMAN008637K.

2).- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente, archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.06.30 15:34:25 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: 2022.06.30 16:55:51 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: 2022.06.30 19:07:57 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.30 19:08:11 -03:00