República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-69212837-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 7 de Julio de 2022

Referencia: Expte. Nº 34.058-A BUNGE ARGENTINA 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: **"BUNGE ARGENTINA S.A c/ D.G.A. s/recurso de apelación**", expediente Nº **34.058-A.**

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- A fs. 13/18vta. Bunge Argentina S.A., por apoderado, se presenta e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 1108/2013 (AD SALO) -aprobada por Resolución Nº 861/13 (SDG TLA)- dictada por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo el 10/09/2013 en la Actuación Nº SC57-139/2008, mediante la cual se la intima al pago de u$s 62.906,02 en concepto de tributos adeudados correspondientes a la alícuota establecida por la Resolución ME Nº 125/08. Relata que mediante el P.E. Nº 08 057 EC03 00764 S, registrado con fecha 26/03/2008, documentó la exportación para consumo de 9.962,75 toneladas de harina de soja elaborada con insumos previamente importados en forma temporaria y consignando la exportación bajo la Declaración Jurada de Venta al Exterior Nº 08 052 DJVE 633 B. Explica que al momento de la oficialización de la destinación ya había sido dictada la Resolución ME Nº 125/08, pero se liquidaron los derechos de exportación con una alícuota del 32% de acuerdo a lo dispuesto por la Resolución ME 368/07. Resalta que las disposiciones de la Resolución ME Nº 125/08 nunca tuvieron vigencia al no ser ratificadas por el Congreso, resultando además inconstitucionales por violar el principio de reserva en materia tributaria y la garantía del derecho de propiedad. Por ello, sostiene que el servicio aduanero no se encuentra facultado para exigir el pago de los derechos de exportación establecidos por la misma. Finalmente ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

A fs. 25/38 se presenta la actora invocando la aplicación del Fallo de la C.S.J.N. en "Camaronera Patagónica S.A." y planteando subsidiariamente la ilegitimidad de los intereses aplicados sobre las deudas en dólares.

II.- A fs. 29/33 la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Formula una breve reseña de las actuaciones administrativas. Realiza una negativa genérica de los hechos y afirmaciones de la contraria. En primer lugar, resalta que esta no es la instancia adecuada para discutir la inconstitucionalidad de la Resolución ME 125/08. Cita jurisprudencia. Recuerda que la constitucionalidad de la delegación del Poder Ejecutivo Nacional en el Ministerio de Economía y de Producción de la Nación, se reconoce en la Ley 22.792 y el Decreto 2752/1991 (PEN) reglamentario de la ley de Ministerios 22.250. Consecuentemente, sostiene que el ajuste efectuado por el servicio aduanero conforme lo determinado por la Resolución ME Nº 125/08 resulta conforme a derecho. Ofrece

prueba, formal reserva de Caso Federal y por las razones que expone, solicita se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- A fs. 48 se elevan los autos a la Sala G, la que los pasa a sentencia a fs. 49.

IV.- Las Actuaciones Administrativas SC57-139/2008 (Nros. 12517-1289-2008, 13289-5458-2009 y 13289-45559-2013) se inician con la Denuncia efectuada por la Sección V de la Aduana de San Lorenzo, informando que, mediante la Destinación 08 057 EC03 000764 S, se liquidó un importe inferior al correspondiente declarando un porcentaje de derechos del 32%, siendo que corresponde el 37,79% conforme lo establecido en la Resolución 125/08. A fs. 3/4 obra copia del P.E. Nº 08 057 EC03 000764 S. A fs. 5/6 se ordena la apertura del sumario y se corre vista de todo lo actuado a Bunge Argentina S.A. A fs. ref. 8/11 contesta la vista conferida la empresa actora. A fs. 24/25 se emite el Dictamen 577/2013 y a fs. 26/28 se dicta la Resolución Nº 1108/2013 (AD SALO).

V.- Con base en los hechos descritos, corresponde determinar si corresponde el pago de la diferencia tributaria pretendida por el Fisco Nacional con sustento en lo dispuesto en la Resolución ME Nº 125/08. A ese fin corresponde considerar la incidencia que tiene en la relación jurídica de marras la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa C:486.XLIII. "Camaronera Patagónica S.A.: c/Ministerio de Economía y otros s/amparo", sentencia del 15 de abril de 2014, en la que ante, un caso similar al presente, declaró la inconstitucionalidad de los derechos de exportación impuestos por la Resolución ME Nº 11/02, por resultar dicha resolución violatoria del principio de reserva de ley.

VI.- En esa comprensión del asunto, es conveniente comenzar a efectuar una reseña de las normas involucradas en la causa. Por medio de la Ley 25.561 (B.O. 7/1/2002) declaró la emergencia pública en materia social; económica; administrativa; financiera y cambiaria. Esta norma fue sucesivamente prorrogada por las Leyes nros. 25.972, 26.077, 26.204 y 26.339, por esta última hasta el 31 de diciembre de 2008. En su artículo 6º dispuso: "El Poder Ejecutivo nacional podrá establecer medidas compensatorias que eviten desequilibrios en las entidades financieras comprendidas y emergentes del impacto producido por las medidas autorizadas en el párrafo precedente, las que podrán incluir la emisión de títulos del Gobierno nacional en moneda extranjera garantizados. A fin de constituir esa garantía créase un derecho a la exportación de hidrocarburos por el término de cinco (5) años facultándose al Poder Ejecutivo nacional a establecer la alícuota correspondiente. A ese mismo fin, podrán afectarse otros recursos incluidos préstamos internacionales". La Ley 26.217 (B.O. 16/01/2007) prorrogó, específicamente ese derecho de exportación, por el término de 5 años a partir de su vencimiento como, así también, las facultades otorgadas al Poder Ejecutivo Nacional para establecer las alícuotas correspondientes. El Decreto 509/2007 (B.O. 3/5/2007) –en lo que aquí interesa– fijó el derecho de exportación para las posiciones arancelarias indicadas en el Anexo IV (art. 16) y facultó al Ministerio de Economía y Producción a "...realizar aclaraciones, modificaciones y excepciones que correspondan en los términos de su competencia" (art. 21). Se consignó que el decreto se dictaba en uso de las facultades conferidas por los incs. 1) y 2) del art. 99 de la C.N., los arts. 11 ap. 2 y 12 del Código Aduanero y por el art. 6º de la Ley 25.561. Fue comunicado a la Comisión Bicameral Permanente del Congreso de la Nación en virtud de lo dispuesto por el art. 12 de la Ley 26.122, por haber sido "dictado en uso de facultades delegadas" –conforme los términos del Mensaje nro. 138 del 15 de mayo de 2007 de la entonces Ministro de Economía y Producción– y declarado válido por las Cámaras de Diputados y Senadores a propuesta del dictamen enviado por la citada comisión. Las Resoluciones 368/2007 y 369/2007 (B.O. 9/11/2007), modificaron el Anexo XIV del Decreto 509/2007, gravando con derechos de exportación determinadas mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del MERCOSUR. La Resolución M.E. y P. nro. 125/2008 (B.O. 12/03/2008) establece un cambio en el método de cálculo de las alícuotas del derecho de exportación de cereales, oleaginosas y sus subproductos, las que se estipulaban en un porcentaje fijo sobre el precio de venta y, ahora, ese porcentaje variará (aumentando), según una escala de variaciones del precio del grano de que se trate. Sus considerandos citan el art. 16 del Decreto 509/2007 que estableció el derecho de exportación aplicable a las posiciones arancelarias de la N.C.M. consignadas en el Anexo IV de dicha norma y las modificaciones dispuestas por las Resoluciones M.E. y P. nros. 368 y 369 del 2007. La medida se dictó en función de lo previsto en el Código Aduanero, en la Ley de Ministerios (texto ordenado por el decreto 438) y en uso de las facultades conferidas por los decretos 2752/91 y 2275/94. La Resolución M.E. y P. nro. 141/2008 (B.O. 27/3/2008) efectuó algunos

ajustes en los puntos porcentuales diferenciales fijados para determinados productos. Por su parte, mediante las Resoluciones M.E. y P. nros. 284/2008 y 285/2008 (B.O. 24/04/2008), se crearon regímenes destinados a dar compensaciones a pequeños productores de soja o girasol cosecha 2007/2008 y para el transporte de granos oleaginosos producidos en las provincias extrapampeanas, respectivamente. Mediante el Decreto 904/2008 (B.O. 10/6/2008) se creó un programa de "redistribución social", teniendo en cuenta las modificaciones a los derechos de exportación dispuestos por las resoluciones citadas precedentemente. Luego, con fecha 17 de junio del corriente año, el Poder Ejecutivo Nacional, sometió a consideración del Poder Legislativo Nacional, un proyecto de ley que proponía –entre otras cosas–, ratificar las resoluciones ministeriales citadas, "..sin perjuicio de la vigencia de las medidas dictadas y sin desmedro de las facultades ejercidas para ello en el marco de los dispositivos en ellas citados y especialmente de la Ley nº 22.415 (Código Aduanero) y modificatorias, en particular su artículo 755, correlativos y concordantes" (mensaje nro. 941, arts. 1º y 2º). El 4 de julio de 2008, la Honorable Cámara de Diputados sancionó un proyecto de ley que pasó en revisión al Honorable Senado, cuyos artículos 1º y 2º ratificaban los indicados en el párrafo precedente, es decir, la validez de las resoluciones ministeriales en cuestión y la vigencia de las medidas allí adoptadas. El día 18 de ese mes, la Honorable Cámara de Senadores rechazó el proyecto elevado. Finalmente, a través del Decreto Nº 1176/08, el Poder Ejecutivo Nacional instruyó al Ministro de Economía y Producción para que "en uso de sus facultades" limitara la vigencia de las Resoluciones Nº 125, su modificatoria Nº 141, su derogatoria Nº 64 y sus complementarias 284 y 285 (art. 1º). Asimismo, le ordenó que dispusiera la vigencia de posiciones arancelarias de la nomenclatura común del MERCOSUR iguales a las dispuestas por las Resoluciones ministeriales Nº 368 y Nº 369 del año 2007 (artículo 2º). Ratificó que las decisiones adoptadas fueron dictadas en "...uso legítimo de facultades legales y constitucionales..." y, en su mérito, fundó las instrucciones impartidas al Ministerio de Economía. Destacó que se mantienen "...las convicciones respecto de la necesidad de la adopción por nuestro País de un sistema de derechos de exportación variables o móviles..." (ver Considerandos del Decreto). En esos términos, se emitió la Resolución Nº 180/08 que dispuso la limitación de la vigencia de sus similares a partir del 21 de julio del 2008, fecha de su publicación en el Boletín Oficial. Como corolario, el Poder Ejecutivo Nacional, reafirmando su competencia y la del órgano ministerial, para adoptar las decisiones en crisis, ordenó limitar temporalmente su vigencia, dejando a salvo los efectos producidos desde el 11 de marzo al 21 de julio del 2008, de modo que y como ya se dijera, el estudio de su validez se acota al tiempo en que rigieron.

VII.- Así las cosas, corresponde recordar que las decisiones de la Corte se circunscriben a los procesos concretos que le son sometidos a su conocimiento, pero no cabe desentenderse de la fuerza moral que emana de su carácter supremo, sin verter argumentaciones que la contradigan (doc Fallos:332:1488, entre muchos otros).

VIII.- En la inteligencia señalada, se evoca que la jurisprudencia de la Corte Suprema en la causa "Camaronera" adoptó la postura según la cual los derechos de exportación son inconstitucionales si el Congreso Nacional no ha previsto cuál es la alícuota máxima que puede establecerse. En esos términos, resulta elocuente que, el reclamo formulado por el Fisco Nacional, carecería de sustento habida cuenta de que, las leyes delegantes de la facultad cuestionada en autos, no establecieron un corsé a la facultad de establecer la alícuota aplicable.

IX.- Ahora bien, no puedo dejar de hacer notar que la Corte Suprema, por el contrario, a través de una línea jurisprudencial uniforme, ha concluido que en el ámbito de los derechos aduaneros no puede juzgarse inválido el reconocimiento legal de atribuciones que queden libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, ello es así siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida.

X.- En tales condiciones no puede colegirse que la doctrina del caso "Camaronera", por su pertinencia y semejanza frente al problema jurídico en ciernes, debe necesariamente considerarse aplicable. El principio stare decisis tiene su fundamento constitucional en la necesidad de que se dispense igualdad de trato a litigantes que tienen la expectativa de recibir la aplicación de criterios adoptados en decisiones anteriores a casos que se presenten en situaciones posteriores y con circunstancias similares.

XI.- Pues bien, sobre la base de tales pautas interpretativas, estimo que las cuestiones planteadas 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 apelacion” (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN).

XII.- En efecto, la resolución cuestionada es un reglamento dictado en el ejercicio de una delegación impropia de facultades legislativas, la que se encuentra permitida en la específica materia aduanera, por cuanto el principio de legalidad en lo fiscal, debe optimizarse a la luz de las singularidades que presenta todo lo relativo al comercio exterior.

XIII.- Por su parte, cabe hacer notar que, los reglamentos administrativos como el de la especie, se dictan en ejercicio de facultades que, por imperativo constitucional son de iure propio y, por consiguiente, no tratándose de reglamentos delegados en los términos del artículo 76 de la Constitución Nacional, no requieren ser sometidos a consideración del Congreso para su aprobación o rechazo. El reglamento cuestionado, en su condición de norma jurídica, goza de presunción de legitimidad y fuerza ejecutoria desde su irrupción en el ordenamiento jurídico, por lo que, la falta de aprobación, no tiene entidad para modificar el curso de la decisión.

XIV.- A mayor abundamiento, debe tenerse presente que el art. 755 de la Ley 22.415 ha sido incluido en el Digesto Jurídico Argentino, aprobado por la Ley 26.939, ratificándose la delegación impropia del Congreso al Poder Ejecutivo Nacional para fijar los derechos de exportación. La insistencia de la política legislativa no puede ser soslayada.

XV.- Las costas deben imponerse por su orden en atención a la complejidad de la cuestión en trato.

En virtud de todo lo expuesto, **voto por:**

Confirmar la Resolución Nº 1108/2013 (AD SALO) -aprobada por Resolución Nº 861/13 (SDG TLA)- dictada por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo el 10/09/2013 en la Actuación Nº SC57-139/2008. Costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Sr. Vocal preopinante.

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

Confirmar la Resolución Nº 1108/2013 (AD SALO) -aprobada por Resolución Nº 861/13 (SDG TLA)- dictada por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo el 10/09/2013 en la Actuación Nº SC57-139/2008. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.07.07 14:10:03 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: 2022.07.07 14:37:48 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: 2022.07.07 15:25:26 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: 2022.07.07 15:25:41 -03:00