República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-83136295-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 10 de Agosto de 2022

Referencia: EX-2020-25049555- -APN-SGASAD#TFN - PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA 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 en el expediente **Nº EX-2020-25049555- -APN-SGASAD#TFN,** caratulado **“PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación**”,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta por apoderado, la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A., e interpone recurso de apelación contra la Resolución RESOL-2020-32-E-AFIP-ADCAOL#SDGOAI dictada en la Actuación SIGEA N° 19144-10867-2019 (y sus acumulados) por medio de la cual se denegó la devolución de la suma de $ 200.925,52. Relata que en las operaciones de exportación a consumo oficializadas entre el 05/09/18 y el 04/12/18 a través los PE N° 18087EC01000764U, 18087EC01000775W, 18087EC01000774V, 18087EC01000773U, 18087EC01000772T, 18087EC01000568W, 18087EC01000569A, 18087EC01000570P, 18087EC01000572R y 18087EC01000573S, la empresa se vio obligada a abonar la suma de $ 200.925,52 en concepto de derechos de exportación, en virtud de lo dispuesto por el Decreto 793/2018. Efectúa un análisis del Decreto N° 793/2018 y del marco normativo. Sostiene que al momento del dictado y publicación del citado decreto, no existía ninguna ley que permitiera gravar la exportación para consumo con las pautas tributarias correspondientes, según lo exigido por la Constitución Nacional y jurisprudencia, incumpliéndose además lo dispuesto por el art. 755 del C.A. Así las cosas, se agravia por cuanto el derecho de exportación fue ilegítimamente establecido por el PEN mediante el Decreto N° 793/18 en franca violación al principio constitucional de legalidad tributaria, sin ley previa que fijara las bases del tributo. Remite a los preceptos establecidos en los arts. 4, 9, 17, 19, 28, 29, 31, 75 inc. 1, 75 inc. 2, 76 y 99 inc. 3 de la Constitución Nacional. Considera que resulta aplicable al caso de autos el precedente de la CSJN "Camaronera Patagónica", en tanto el derecho de exportación resulta válido recién a partir de la entrada en vigor de la ley y no con anterioridad. Destaca que en el caso de autos, el Decreto N° 793/2018 fue convalidado legalmente con la publicación de la ley 27.467 de fecha 04/12/2018 siendo en consecuencia improcedentes los importes exigidos anteriormente sin sustento legal en concepto de derechos de exportación. A su vez, invoca que el referido Decreto resulta violatorio del art. 755 del C.A., y solicita que el Tribunal así lo declare. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura. Concluye que ha efectuado un pago indebido, en virtud de una exigencia ilegítima e inconstitucional, implicando un enriquecimiento sin causa a favor del Fisco, con grave perjuicio al derecho de propiedad y demás derechos, principios y garantías constitucionales. Finalmente, subraya que el Decreto N° 793/2018 resultó ilegitimo e inconstitucional hasta la entrada en vigencia de la ley 27.467 en fecha 04/12/2018 por lo que corresponde la

devolución de los tributos indebidamente abonados. Ofrece prueba, formula reserva de caso federal y solicita que se revoque el decisorio aduanero, con costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto. Niega todos y cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento o surjan de las actuaciones administrativas. Precisa que no resulta aplicable el precedente del Máximo Tribunal "Camaronera Patagónica", dado el diferente contexto normativo que se presenta en el caso de autos, en tanto al momento de la entrada en vigencia de la Resolución N° 11/2002 (05/03/02) aún no había sido dictada la Ley N° 26.122. Transcribe los argumentos esbozados en la sentencia de este Tribunal "Transportadora del Gas del Sur S.A." Expte N° 38.422-A, donde se analizó las razones por las cuales el Decreto N° 793/2018 no resulta inconstitucional. Expresa que la ley 26.122 implementó un nuevo procedimiento constitucional de aprobación de normas delegadas. De ese modo, la ley 26.122 es una de las "leyes que fueren aplicables" a las que alude el encabezado del art. 755 del C.A. Apunta que el decreto en cuestión fue sometido al escrutinio del Poder Legislativo siguiendo el procedimiento previsto en la Ley N° 26.122, en el marco del cual fue mantenida su vigencia y validez desde el mismo momento que fue publicado puesto que, por imperio de la interpretación armónica de los arts. 17 y 24 de citada la ley, en tanto no sea rechazada la norma delegada, posee fuerza obligatoria. En consecuencia, al momento del dictado del Decreto N° 793/2018, los elementos esenciales de los derechos de exportación tenían rango legal y por ello el Poder Ejecutivo estaba facultado a modificar la alícuota del derecho de exportación que ya existía pero que se encontraba temporal y únicamente por su voluntad en el 0%. Describe las circunstancias extraordinarias acaecidas en el año 2018 que motivaron el dictado del decreto N° 793/2018. Resalta que es obligación del Estado tomar medidas rápidas y eficientes para aminorar las consecuencias más gravosas para la economía del país, y que el Poder Legislativo así lo ha facultado por medio del art. 755 del C.A. A su vez, el art. 82 de la ley 27.467 (B.O. 04/12/2018) mantuvo la validez y vigencia del Decreto N° 793/2018, reconociendo la legalidad de la norma desde su entrada en vigencia, en la medida en que fue dictada en el marco de la "clara política legislativa". En otro orden, plantea la incompetencia del Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de las normas (art. 1164 del C.A.). Invoca que la actora no acreditó haber cargado con el costo de los derechos de exportación cuya devolución reclama. En subsidio, solicita la aplicación del fallo de la CSJN "Cencosud" y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y peticiona que se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que se declara la causa de puro derecho, se elevan los autos a la Sala G y se pasan a sentencia.

IV.- Actuación Nº 19144-10867-2019: Se inicia en fecha 12/09/2019 con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18 presentada por la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. respecto del PE Nº 18 087 EC01 000764 U oficializado el 22/11/2018, cuyas copias acompaña (fs. 1/10). A fs. 12/13 la Resolución Nº 074/2019 (AD CAOL) tiene por instruido el procedimiento de repetición. A fs. 15 y 16 se emiten las Notas Nº 156/2019 Sec. Económica Financiera (AD CAOL) y 062/19 Sec. Asistencia Técnica. A fs. 17 se dispone la acumulación de las Actuaciones SIGEA Nº 19144-10867-2019, 19144-10868-2019, 19144-10869-2019, 19144-10870-2019, 19144-10871-2019, 19144-10874-2019, 19144-10875-2019, 19144-10876-2019, 19144-10877-2019, 19144-10888-2019, indicando que oficiará como principal la Actuación N° 19144-10867-2019.

Actuación Nº 19144-10868-2019: Se inicia en fecha 12/09/2019 con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18 presentada por la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. respecto del PE Nº 18 087 EC01 000775 W oficializado el 25/11/2018, cuyas copias acompaña (fs. 18/27). A fs. 29/30 la Resolución Nº 075/2019 (AD CAOL) tiene por instruido el procedimiento de repetición. A fs. 32 y 33 se emiten las Notas Nº 157/2019 Sec. Económica Financiera (AD CAOL) y 063/19 Sec. Asistencia Técnica.

Actuación Nº 19144-10869-2019: Se inicia en fecha 12/09/2019 con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18 presentada por la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. respecto del PE Nº 18 087 EC01 000774 V oficializado el 25/11/2018, cuyas copias acompaña (fs. 35/44). A fs. 46/47 la Resolución Nº 076/2019 (AD CAOL) tiene por instruido el procedimiento de repetición. A fs. 49 y 50 se emiten las Notas Nº 158/2019 Sec. Económica Financiera (AD CAOL) y 064/19 Sec. Asistencia Técnica.

Actuación Nº 19144-10870-2019: Se inicia en fecha 12/09/2019 con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18 presentada por la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. respecto del PE Nº 18 087 EC01 000773 U oficializado el 25/11/2018, cuyas copias acompaña (fs. 52/61). A fs. 63/64 la Resolución Nº 077/2019 (AD CAOL) tiene por instruido el procedimiento de repetición. A fs. 66 y 67 se emiten las Notas Nº 159/2019 Sec. Económica Financiera (AD CAOL) y 065/19 Sec. Asistencia Técnica.

Actuación Nº 19144-10871-2019: Se inicia en fecha 12/09/2019 con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18 presentada por la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. respecto del PE Nº 18 087 EC01 000772 T oficializado el 25/11/2018, cuyas copias acompaña (fs. 69/78). A fs. 80/81 la Resolución Nº 078/2019 (AD CAOL) tiene por instruido el procedimiento de repetición. A fs. 83 y 84 se emiten las Notas Nº 160/2019 Sec. Económica Financiera (AD CAOL) y 066/19 Sec. Asistencia Técnica.

Actuación Nº 19144-10874-2019: Se inicia en fecha 12/09/2019 con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18 presentada por la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. respecto del PE Nº 18 087 EC01 000568 W oficializado el 21/09/2018, cuyas copias acompaña (fs. 86/95). A fs. 96/97 la Resolución Nº 079/2019 (AD CAOL) tiene por instruido el procedimiento de repetición. A fs. 99 y 100 se emiten las Notas Nº 161/2019 Sec. Económica Financiera (AD CAOL) y 067/19 Sec. Asistencia Técnica.

Actuación Nº 19144-10875-2019: Se inicia en fecha 12/09/2019 con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18 presentada por la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. respecto del PE Nº 18 087 EC01 000569 A oficializado el 21/09/2018, cuyas copias acompaña (fs. 102/111). A fs. 112/113 la Resolución Nº 080/2019 (AD CAOL) tiene por instruido el procedimiento de repetición. A fs. 115 y 116 se emiten las Notas Nº 162/2019 Sec. Económica Financiera (AD CAOL) y 068/19 Sec. Asistencia Técnica.

Actuación Nº 19144-10876-2019: Se inicia en fecha 12/09/2019 con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18 presentada por la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. respecto del PE Nº 18 087 EC01 000570 P oficializado el 25/09/2018, cuyas copias acompaña (fs. 118/128). A fs. 129/130 la Resolución Nº 081/2019 (AD CAOL) tiene por instruido el procedimiento de repetición. A fs. 135 y 136 se emiten las Notas Nº 163/2019 Sec. Económica Financiera (AD CAOL) y 069/19 Sec. Asistencia Técnica.

Actuación Nº 19144-10877-2019: Se inicia en fecha 12/09/2019 con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18 presentada por la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. respecto del PE Nº 18 087 EC01 000572 R oficializado el 24/09/2018, cuyas copias acompaña (fs. 139/148). A fs. 149/150 la Resolución Nº 082/2019 (AD CAOL) tiene por instruido el procedimiento de repetición. A fs. 152 y 153 se emiten las Notas Nº 164/2019 Sec. Económica Financiera (AD CAOL) y 070/19 Sec. Asistencia Técnica.

Actuación Nº 19144-10880-2019: Se inicia en fecha 12/09/2019 con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/18 presentada por la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. respecto del PE Nº 18 087 EC01 000573 S oficializado el 24/09/2018, cuyas copias acompaña (fs. 155/164). A fs. 165/166 la Resolución Nº 083/2019 (AD CAOL) tiene por instruido el procedimiento de repetición. A fs. 168 y 169 se emiten las Notas Nº 165/2019 Sec. Económica Financiera (AD CAOL) y 071/19 Sec. Asistencia Técnica.

Ref. Actuación Nº 19144-10867-2019: A fs. 173/174 se emite el Dictamen N° 15/2020. A fs. 175/177 el 2/03/2020 se dicta la RESOL-2020-32-E-AFIP-ADCAOL#SDGOAI apelada en autos, que se notifica a la empresa el 09/04/2020 (fs. 179).

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 - IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado por este Tribunal en la causa **“Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA 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 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."*

En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación a los PE Nº 18087EC01000764U, 18087EC01000775W, 18087EC01000774V, 18087EC01000773U, 18087EC01000772T, 18087EC01000568W, 18087EC01000569A, 18087EC01000570P, 18087EC01000572R y 18087EC01000573S, abonados en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/2020, 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.

VI.- Que atento a que se resuelve en base a una decisión Plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden. Sobre las facultades del Tribunal en relación a la forma de imposición de costas, corresponde remitirse a los fundamentos de los votos de la mayoría en la sentencia de la Sala E de este TFN en la causa 10.694-A "Molinos Río de la Plata", de fecha 16/11/00.

Por lo expuesto, voto por:

1.- Confirmar la Resolución RESOL-2020-32-E-AFIP-ADCAOL#SDGOAI dictada en la Actuación SIGEA N° 19144-10867-2019 (y sus acumulados).

2.- Costas por su orden.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Confirmar la Resolución RESOL-2020-32-E-AFIP-ADCAOL#SDGOAI dictada en la Actuación SIGEA N° 19144-10867-2019 (y sus acumulados).

2.- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.08.10 12:22:42 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: 2022.08.10 13:47:04 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: 2022.08.10 14:45:57 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: 2022.08.10 14:46:11 -03:00