República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-84481510-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Sábado 13 de Agosto de 2022

Referencia: SENTENCIA - EX-2021-105999930- -APN-SGASAD#TFN: “SPECIAL GRAINS 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-2021-105999930- -APN-SGASAD#TFN**: **“ SPECIAL GRAINS S.A. c/ DGA s/RECURSO DE APELACIÓN”,**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Mediante el IF-2021-105999812-APN-DTD#JGM se presenta la firma SPECIAL GRAINS S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 248/2021 (AD CAMP), dictada por el Jefe del Departamento Aduana de Campana, en la Actuación SIGEA N° 17114-3407-2020 y su acumulado SIGEA N° 17114-4995-2020, mediante la cual se rechaza la impugnación interpuesta y confirmar la liquidación manual N° 20008LMAN022020M y se intima a abonar la suma de dólares diecisiete mil seiscientos sesenta y cinco con 21/00 (U$D 17.665,21) en concepto de derechos de exportación en relación al Permiso de Embarque N° 20 008 EC01 005636 J. Destaca que al no haber sido expresamente derogado el artículo 1° del Decreto 361/2016 por los Decretos Nros. 793/18, 27/2019 y 230/2020, la alícuota de derechos que corresponde aplicar no es otra que la del 0% que se establece para todo producto que revista y acredite debidamente la “condición de orgánico”. Alega asimismo que el tratamiento arancelario de la exportación a consumo de tales productos, no ha variado por cuanto resulta de aplicación un régimen especial, no pudiendo existir a su respecto una especie de “derogación tácita”. Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva de plantear el Caso Federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas al Fisco.

II.- Mediante archivo embebido al IF-2022-14667638-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA Nº 17114-3407-2020 y su acumulado SIGEA N° 17114-4995-2020 (archivo embebido al IF-2022-14667813-APN-DTD#JGM). Luego de hacer una negativa genérica, manifiesta que en un nuevo contexto económico, mediante el Decreto N° 793/2018, se fijó hasta el 31 de diciembre del año 2020, un derecho de exportación del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur. Afirma que la referida medida fue adoptada por el Poder Ejecutivo dentro de las facultades expresamente

otorgadas por el artículo 755 del Código Aduanero para gravar con derechos la exportación para consumo de mercaderías, desgravar la que ya estuviera gravada y modificar los derechos de exportación establecidos. Expresa que el accionar del servicio aduanero resulta ajustado a la normativa aplicable a la cuestión en trato, dado que al momento de registro de la operación las exportaciones de productos orgánicos debían tributar una alícuota del 12% en concepto de derechos de exportación. Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que en fecha 5/8/2022 mediante PV-2022-81404480-APN-VOCXXI#TFN se elevan los autos a la Sala "G" y finalmente, en fecha 9/8/2022 mediante IF-2022-82444639-APN-VOCXXI#TFN se ponen a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA N° 17114-3407-2020 y su acumulado SIGEA N° 17114-4995-2020 se inician a fs. 1/5 con la impugnación de la LMAN N° 20008LMAN022020M, en relación al Permiso de Embarque N° N° 20 008 EC 01005636 J. A fs. 17, mediante proveído de fecha 13/11/2020 se tiene por iniciado el procedimiento de impugnación contra la liquidación antes individualizada. A fs. 19 obra el certificado que acredita el carácter de orgánico. A fs. 23/24 vta. se adjunta Dictamen N° 280/2021 (SESU AD CAMP). A fs. 25/28 luce la resolución aquí apelada y su notificación (fs. 29).

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° 20008LMAN022020M y exige el pago de la suma de dólares diecisiete mil seiscientos sesenta y cinco con 21/00 (U$D 17.665,21) en concepto de derechos de exportación, se ajusta a derecho.

VII.- Por medio del Permiso de Embarque N° 20 008 EC01 005636 J oficializado el 6/07/2020 se exportaron -con destino a Estados Unidos-, ciento doce con 12/00 (112,12) toneladas de productos correspondientes a la posición arancelaria 1201.90.00.190C.

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 Resolución N° 248/2021 (AD CAMP) y, por lo tanto, también, la liquidación LMAN N° 20008LMAN022020M.

Por ello, voto por:

1).- CONFIRMAR la Resolución N° 248/2021 (AD CAMP), dictada por el Jefe del Departamento Aduana de Campana, en la Actuación SIGEA N° 17114-3407-2020 y su acumulado SIGEA N° 17114-4995-2020 y, por lo

tanto, la liquidación LMAN N° 20008LMAN022020M.

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° 248/2021 (AD CAMP), dictada por el Jefe del Departamento Aduana de Campana, en la Actuación SIGEA N° 17114-3407-2020 y su acumulado SIGEA N° 17114-4995-2020 y, por lo tanto, la liquidación LMAN N° 20008LMAN022020M.

2).- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente, archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.08.12 16:33:23 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: 2022.08.12 17:00:44 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: 2022.08.13 17:21:57 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: 2022.08.13 17:22:35 -03:00