Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-101903901-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 31 de Agosto de 2023

Referencia: EX-2022-43558639-APN-SGASAD#TFN SOYAPAMPA 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: **“SOYAPAMPA S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación”**, expediente **EX-2022-43558639-APN-SGASAD#TFN**.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante el IF-2022-43558578-APN-DTD#JGM la firma “SOYAPAMPA S.A.” interpone recurso de apelación contra la Resolución N.° RESOL-2022-2414-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en la Actuación N.º 19144-1286-2019, mediante la cual se rechaza la impugnación interpuesta contra la LMAN N° 19001LMAN033611V y se intima a abonar la suma de $ 226.829,23 en concepto de derechos de exportación en relación al PE N.° 19 001EC01 016191 X con más los intereses correspondientes. 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 el certificado, 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 LMAN N.° 19001LMAN033611V, el pago de derechos de exportación con una alícuota del 12%. Entiende que el Decreto N.° 361/2016 no ha sido modificado por el Decreto N.º 793/18 que fundamenta la intimación de pago, dado que si, el Poder Ejecutivo hubiese querido modificar el arancel del 0%, hubiera efectuado alguna referencia explícita a los productos orgánicos, el que sólo hace mención exclusiva a “Posiciones Arancelarias” y no menciona en absoluto la palabra “orgánico”. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Por medio del IF-2022-90510498-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido. Luego de hacer una negativa genérica, Luego de hacer una negativa genérica, se explaya sobre los actuados aduaneros. 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 N.º 361/16 y 1126/17. 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 aún considerando la excepcionalidad de la medida y su fin transitorio. Cita doctrina y jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme resolución apelada, con costas.

III.- La Actuación N.° 19144-1286-2019, agregada mediante el IF-2022-90508944-APN-DTD#JGM e IF-2022-90509103-APN-DTD#JGM, se inicia a fs. 1/4 con el recurso de impugnación impetrado por la actora el 10/04/2019 contra la liquidación LMAN N.° 19001LMAN033611V en relación al PE N.° 19 001EC01 016191 X cuyas copias se agregan a fs. 8/vta. A fs. 15/16 se agregan copias expedidas por entidades autorizadas por el SENASA que establecen la calidad de orgánico del producto exportado. A fs. 20 se tiene por presentada a la actora y se elevan las actuaciones al DEPARTAMENTO TÉCNICA DE EXPORTACIÓN a los fines de elaborar el informe técnico de su competencia. A fs. 21 dicho sector indica que la mercadería objeto del permiso de embarque se encuentra alcanzada por los derechos de exportación establecidos por el decreto 793/18. A fs. 22/23 se agrega copia del Dictamen Jurídico. A fs. 27 se indica las pautas en caso en que la interesada solicite reliquidar el LMAN en trato. A fs. 28/29 se dicta la Resolución N.° RESOL-2022-2414-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, apelada en autos.

IV.- Mediante PV-2023-89444061-APN-VOCXIX#TFN se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a esta Sala G, que los pasa a sentencia en IF-2023-99050132-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 19001LMAN033611V y exige el pago de la suma de $ 226.829,23 en concepto de derechos de exportación, se ajusta a derecho.

VII.- Por medio del P.E. N° 19 001EC01 016191 X oficializado el 03/04/19 (fecha de cierre de venta 13/03/19), se exportaron -con destino a Canadá-, 171.840 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)”*. Cabe aclarar que no se encuentra controvertido en estos autos, que la mercadería exportada para consumo mediante la destinación en trato, consistió en productos orgánicos.

VIII.- 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.

En tales condiciones, surge el interrogante de si ese decreto ha tenido incidencia respecto de lo establecido en el Decreto N.º 361/2016, 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.

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.

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 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 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 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 declarada en el P.E. 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.º RESOL-2022-2414-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA y, por lo tanto, también, la liquidación LMAN N.° 19001LMAN033611V.

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-2022-2414-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en la Actuación N.º 19144-1286-2019 y, por lo tanto, la liquidación LMAN N.º 19001LMAN033611V.

2) Costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1) Confirmar la Resolución N.° RESOL-2022-2414-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en la Actuación N.º 19144-1286-2019 y, por lo tanto, la liquidación LMAN N.º 19001LMAN033611V.

2) Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.08.30 11:55:02 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: 2023.08.30 14:10:11 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: 2023.08.31 11:16:38 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: 2023.08.31 11:16:56 -03:00