República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-151622545-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 21 de Diciembre de 2023

Referencia: EX-2023-77946933--APN-SGASAD#TFN BRIDGESTONE ARGENTINA SOCIEDAD ANÓNIMA INDUSTRIAL Y COMERCIAL (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 **“BRIDGESTONE ARGENTINA SOCIEDAD ANÓNIMA INDUSTRIAL Y COMERCIAL** c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación”, Expediente Electrónico N° **EX-2023-77946933--APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante el RE-2023-77944942-APN-SGASAD#TFN la firma “BRIDGESTONE ARGENTINA SOCIEDAD ANÓNIMA INDUSTRIAL Y COMERCIAL” interpone recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2023-254-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por la Aduana de Buenos Aires en las Actuaciones SIGEA N° 19144-4952-2019, en la cual se resuelve no hacer lugar a la devolución por la suma de $137.516,40, respectivamente, pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 793/2018 en relación al Permiso de Embarque Nº 18001EC01066112F. En primer lugar, indica que los derechos de exportación establecidos por el Decreto Nº 793/18 son inconstitucionales por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria. Destaca que se trata de tributos que clasifican en la categoría de impuestos y sólo pueden ser válidamente creados mediante ley aprobada por el 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. Invoca la doctrina sentada por la Corte Suprema en el Fallo “Camaronera Patagónica”, cuya aplicación solicita. Sostiene que el referido decreto regula materias prohibidas y puede recién cobrar virtualidad el 13/12/18 con la entrada en vigencia de la Ley 27.467, es decir, con posterioridad al registro de la operación de autos, por lo que los derechos allí fijados no le resultan exigibles. Añade que la ratificación del decreto mediante la ley no implica la convalidación retroactiva del mismo. Por último, expone sus consideraciones y reservas respecto al Plenario del 26/04/2022 dictado por este tribunal. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Por medio del IF-2022-105053803-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso, niega todos y cada una de las afirmaciones y los hechos que no sean objeto de su expreso reconocimiento o que no surjan del expediente administrativo. Luego de hacer un breve relato de los hechos, efectúa una reseña de la normativa aplicable, indicando que la actora realiza una interpretación desacertada del fallo "Camaronera Patagónica S.A.", dado que no recepta el análisis completo de dicha sentencia ni el sentido que quiso darle el más alto tribunal. Invoca la doctrina

emanada del fallo dictado por este tribunal en la causa “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación”, del 18/02/2021, Expte. N.º EX-2020-15395348-APN-SGASAD#TFN, así como del PLENARIO “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación” del 26/04/2022, Expte. TF N.° EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN. Por último, agrega que este tribunal carece de facultades para expedirse respecto de la inconstitucionalidad de normas jurídicas atento lo dispuesto en el art. 1164 del CA. En subsidio, solicita que en el caso que se haga lugar a la repetición, se aplique el criterio establecido por nuestra Corte Suprema en la causa “Cencosud SA”. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Mediante PV-2023-144241061-APN-VOCXIX#TFN se declara la causa como de puro derecho y se elevan los autos a la Sala G, que los pasa a sentencia.

IV.- Con base en los hechos descriptos, concierne determinar si corresponde la devolución pretendida por la actora. A ese fin atañe 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.

V.- 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) se 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 6 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 mone-da 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 CN, los arts. 11 ap. 2 y 12 del Código Aduanero y por el art. 6 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.

VI.- 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 (Fallos 332:1488, entre muchos otros).

VII.- 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.

VIII.- 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.

IX.- En tales condiciones no puede colegirse que la doctrina de la causa "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 de la 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.

X.- 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 RIADAVIA S.A. c/DGA s/recurso de apelacion" (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en el cual, por mayoría, los Vocales ACORDARON fijar la siguiente doctrina legal:

ARTICULO 1º.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por la recurrente.

ARTICULO 2º.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero.

ARTICULO 3º.- 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.

XI.- 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.

XII.- 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.

XIII.- 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.

XIV.- En consecuencia, sobre la base de lo expuesto, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación al Permiso de Embarque N° 18001EC01066112F abonados en virtud de lo dispuesto en el Decreto 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.

XV.- Las costas se decretan por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1) Confirmar la Resolución RESOL-2023-254-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por la Aduana de Buenos Aires en las Actuaciones SIGEA N° 19144-4952-2019.

2) Costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en el fondo de lo resuelto en la cuestión planteada, excepto en cuanto a la imposición de las costas, que deberá soportar la vencida dado que la prohibición del análisis de la validez constitucional de la norma encuentra su antecedente en el dictado del C.A. (art. 1164).

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

1) Confirmar la Resolución RESOL-2023-254-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por la Aduana de Buenos Aires en las Actuaciones SIGEA N° 19144-4952-2019.

2) Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.12.19 14:43:57 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.12.19 22:23:31 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: 2023.12.21 14:30:22 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 - GDE
Date: 2023.12.21 14:30:39 -03:00