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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-33358075-APN-TFN#MEC

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Marzo de 2023

Referencia: Expte. N° 39.953-A LDC 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: **“LDC ARGENTINA S.A c/ D.G.A. s/recurso de apelación**”, expediente Nº **39.953-A.**

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- A fs. 99/112 LDC ARGENTINA S.A. interpone recurso de apelación contra las Resoluciones RESOL-2019-18-E-AFIP-SDGOAI, RESOL-2019-19-E-AFIP-SDGOAI, RESOL-2019-20-E-AFIP-SDGOAI, RESOL-2019-21-E-AFIP-SDGOAI y RESOL-2019-27-E-AFIP-SDGOAI dictadas en las Actuaciones Nros. 17652-15-2016, 17652-8-2016, 17652-7-2016, 17652-11-2016 y 17652-10-2016, mediante las cuales se denegaron los pedidos de repetición de los importes abonados en concepto de derechos de exportación en relación a los P.E. Nros. 08 003 EC01 000353 B, 08 003 EC01 006317 H, 08 003 EC01 006320 B, 08 003 EC01 006311 B y 08 003 EC01 006313 D por la suma total de $ 3.154.623,64. Manifiesta que en las operaciones se aplicó una alícuota del 28 %, conforme las Res. MEP 10/07, 369/07, 125/08, 64/08 y 182/08 y sus modificatorias y Resolución Conjunta 26 y 28/2008 de los Ministerios de Producción y Finanzas Públicas y sus modificatorias. Plantea la inconstitucionalidad de las mencionadas Resoluciones, que elevaron la alícuota de los derechos de exportación por encima del 20%, violando el principio de legalidad en materia tributaria. Solicita se aplique el criterio sentado por la CSJN en el fallo "Camaronera Patagónica SA" del 15/4/14, que considera directamente aplicable al caso de autos. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se haga lugar al recurso interpuesto.

II.- La representación fiscal, en su responde de fs. 120/131, hace una negativa genérica y una breve reseña de los hechos. Cita numerosa jurisprudencia de Corte y de Cámara. Se refiere a la incompetencia de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme el decisorio aduanero, rechazando el recurso interpuesto, con costas.

III.- A fs. 132 se abre la causa a prueba, que obra agregada a fs. 138/144, 156/171vta., 174/205 y 206. A fs. 212 se cierra el periodo probatorio y a fs. 214 se elevan las actuaciones a consideración de la

Sala “G”. A fs. 219 se ponen las actuaciones a disposición de las partes para alegar. A fs. 224/237 se agrega el alegato de la parte actora y a fs. 238/238vta. el alegato del Fisco. A fs. 241 se pasan los autos a sentencia.

IV.- La Actuación **SIGEA N° 17652-15-2016** fue iniciada el 27/12/2013 con la solicitud de repetición de tributos interpuesta por la firma LDC Argentina S.A., en relación a la destinación de exportación Nº 08 003 EC01 000353 B.

La Actuación **SIGEA N° 17652-8-2016** fue iniciada el 23/12/2013 con la solicitud de repetición de tributos interpuesta por la firma LDC Argentina S.A., en relación a la destinación de exportación Nº 08 003 EC01 006317 H.

La Actuación **SIGEA N° 17652-7-2016** fue iniciada el 23/12/2013 con la solicitud de repetición de tributos interpuesta por la firma LDC Argentina S.A., en relación a la destinación de exportación Nº 08 003 EC01 006320 B.

La Actuación **SIGEA N° 17652-11-2016** fue iniciada el 23/12/2013 con la solicitud de repetición de tributos interpuesta por la firma LDC Argentina S.A., en relación a la destinación de exportación Nº 08 003 EC01 006311 B.

La Actuación **SIGEA N° 17652-10-2016** fue iniciada el 23/12/2013 con la solicitud de repetición de tributos interpuesta por la firma LDC Argentina S.A., en relación a la destinación de exportación Nº 08 003 EC01 006313 D.

V.- Con base en los hechos descriptos, corresponde determinar si corresponde la devolución pretendida por la actora. 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 N° 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 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 igualdad de trato a litigantes que tienen la expectativa de recibir la aplicación 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), a cuyos fundamentos y conclusiones corresponde remitirse por razones de brevedad.

XII.- En efecto, las resoluciones cuestionadas resultan reglamentos dictados 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 Io 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.- Que las costas deben imponerse por su orden en atención a la complejidad de la cuestión en trato.

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

1) Confirmar las Resoluciones RESOL-2019-18-E-AFIP-SDGOAI, RESOL-2019-19-E-AFIP-SDGOAI, RESOL-2019-20-E-AFIP-SDGOAI, RESOL-2019-21-E-AFIP-SDGOAI y RESOL-2019-27-E-AFIP-SDGOAI dictadas en las Actuaciones Nros. 17652-15-2016, 17652-8-2016, 17652-7-2016, 17652-11-2016 y 17652-10-2016.

2) Costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto del Vocal Instructor.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Sr. Vocal Instructor, excepto en cuanto a la imposición de costas que deben ser impuestas a la vencida en mérito a lo decidido.

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

1) Confirmar las Resoluciones RESOL-2019-18-E-AFIP-SDGOAI, RESOL-2019-19-E-AFIP-SDGOAI, RESOL-2019-20-E-AFIP-SDGOAI, RESOL-2019-21-E-AFIP-SDGOAI y RESOL-2019-27-E-AFIP-SDGOAI dictadas en las Actuaciones Nros. 17652-15-2016, 17652-8-2016, 17652-7-2016, 17652-11-2016 y 17652-10-2016.

2) Costas por su orden.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.03.27 11:18:55 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: 2023.03.27 13:44:56 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: 2023.03.27 16:02:31 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Presidente
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.27 16:02:53 -03:00