Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-56180509-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 17 de Mayo de 2023

Referencia: EXPTE. N° 33.484-A - OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A.C.I.F.I.A. - Sentencia

---

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis, Horacio J. Segura y Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados **"OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A.C.I.F.I.A. c/ DGA s/ recurso de apelación**"; **Expediente N° 33.484-A**,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 81/105 vta. se presenta la firma Oleaginosa Moreno Hermanos S.A.C.I.F.I.A. mediante apoderado y con patrocinio letrado e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 136/2013 (SDG OAI) dictada en la Actuación SIGEA N° 13289-27105-2009, en cuanto rechaza la solicitud de repetición presentada por la firma con relación a la destinación Nro. 08 040 EC0l 000601 V, por la suma de U$S 216.000 en concepto de derechos abonados en demasía. En primer lugar, realiza una reseña de los hechos que dieran origen al expediente administrativo y así señala que para la mercadería clasificada bajo la PA 1512.11.10.100 Q, registró la DJVE SAGPYA 00063.694 con fecha 14/09/2007, la cual fue documentada en el SIM como 07-001-DJVE-004018-S. Informa que la fecha de cierre de la venta fue el 13/09/2007 y que la alícuota a utilizar conforme la ley debió ser la del 20% de acuerdo al Anexo XIV del Decreto 509/07. Esgrime que el servicio aduanero finalmente gravó la operación con una alícuota del 30% bajo el argumento de que la ONCCA le había informado por medio de las Resoluciones 1487/2008 y 1898/2008 que no se había demostrado la adquisición o tenencia de la mercadería a exportar, exigiéndosele así a la recurrente a abonar la suma de U$S 216.000. Por los motivos expuestos, objeta la resolución que apela en tanto no resultan procedentes los argumentos utilizados por la Aduana para su dictado. Plantea la litispendencia respecto de una causa judicial que la empresa inició ante la justicia del fuero contencioso administrativo federal en la cual se pretende demostrar la nulidad de la Resolución 1898 y la existencia - adquisición o tenencia de las mercaderías exportadas dentro de los parámetros de la ley 26.531. Destaca que al momento en que se registró la DJVE no existía norma alguna que obligara a demostrar la tenencia o adquisición de la mercadería amparada por dicho documento, y agrega que recién con el dictado de la Ley 26.351 se incorporó dicho requisito, con lo cual no podría tener aplicación retroactiva. Hace un exhaustivo análisis del Régimen de Exportaciones de Productos Agrícolas remitiendo a lo normado en los arts. 6, 3 y 9 de la Ley 21.453 que transcribe. Refiere a lo establecido en el Dto. 1177/92 reglamentario de la Ley 21.453 y alude a las características del régimen aplicable al caso. Cita jurisprudencia de la CSJN y afirma que existen 2 razones fundamentales por las que corresponde la repetición que solicita: (i) el incumplimiento unilateral por parte del Estado del acto jurídico bilateral "DJVE", en tanto omite la observancia de las obligaciones por él asumidas en dicho acto; y, como consecuencia (ii) la alteración del momento imponible establecido por la propia ley, pretendiendo la aplicación de una alícuota de derechos de exportación que no era la vigente al momento de cierre de venta. Cuestiona que mediante el dictado de la Ley 26.351 se estableció un momento imponible distinto al

dispuesto en la ley 21.453. Hace referencia a la diferencia entre el hecho imponible y el momento imponible, destacando que los mismos pueden o no coincidir, y reseña lo dispuesto en el CA respecto de ello. Sostiene que la Ley 26.351 modificó al punto de desvirtuar el régimen de la Ley 21.453 incorporando dos nuevos momentos imponibles y desconoce las obligaciones que el Estado asumió cuando el exportador registró la DJVE. Cita los arts. 1 y 2 de la referida ley. Plantea que la Ley 26.351 y los actos administrativos dictados en su consecuencia son inconstitucionales, ilegítimos y arbitrarios y desnaturalizan el régimen originalmente instituido por la ley 21.453. Manifiesta que la empresa contaba con la mercadería al momento de presentar las DJVE, cumpliendo así con los requisitos de demostración de la tenencia o adquisición, art. 1° de la Ley 21.453. Destaca la vulneración del principio de legalidad en materia tributaria y refiere a lo dispuesto en el art. 755 del C.A. Cuestiona el hecho de que la Aduana pretenda la aplicación de tributos establecidos por resoluciones ministeriales con fundamento en facultades delegadas al Poder Ejecutivo Nacional. Postula que la pretendida delegación no fue autorizada por el Congreso de la Nación y que por ende el Ministerio de Economía carecía de competencia para dictar las Resoluciones Nros. 368/07, 369/07, 125/08 y sus modificatorias. Plantea la ilegitimidad e inconstitucionalidad de la resolución 1898/2008. Efectúa consideraciones respecto del importe reclamado en la repetición, argumentando que solicita el pago en pesos equivalentes para adquirir la cantidad de dólares liquidados oportunamente por el SIM y cita jurisprudencia que considera aplicable al caso. Finalmente enumera sus conclusiones sobre la cuestión de fondo, ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que oportunamente se revoque la resolución y se proceda a ordenar la devolución de los tributos cuya repetición se solicita.

II.- Que a fs. 142/155 la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto. En primer lugar, cumple con la negativa genérica de todos y cada uno de los hechos, afirmaciones, derecho, documentación y/o copias que no fuera objeto de su expreso reconocimiento, o bien surgieran de la documental. Seguidamente, efectúa un sucinto relato de los hechos acaecidos en sede aduanera. Solicita el rechazo de la excepción de litispendencia interpuesta por la actora. Sostiene que en el caso de trata de una operación cumplida en el marco de la Ley 21.453, su modificatoria Ley 26.351 y de la Res. ONCCA 1898/2008. Cita los arts. 1 y 6 de la Ley 21.453 y destaca que la Ley 26.351 tuvo por finalidad aclarar el alcance y aplicación de aquella ante el incremento de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios. Cita los arts. 1 y 2 de las Ley 26.351. Resalta que lo que se persigue con dicha ley es evitar que ante un inminente cambio normativo que aumente los derechos de exportación, se registren operaciones con el fin de tributar con la alícuota menor. Alude al Decreto N° 764/2008 y refiere que es potestad de la ONCCA llevar el registro de las DJVE al igual que dictar la normativa para establecer los requisitos mediante los cuales se acredite la tenencia o adquisición de la mercadería para luego comunicar dicha información a la AFIP. Manifiesta que en base a ello, dicho organismo dictó la Res. N° 1898/2008 estableciendo el listado de las DJVE correspondientes a las empresas exportadoras que no habrían acreditado la adquisición o tenencia de la mercadería para poder tributar la alícuota menor. Enfatiza la coherencia del sistema al exigir al exportador que al momento de la venta pueda verdaderamente acreditar que tiene la mercadería en su poder o que al menos la adquisición se efectuó con anterioridad al incremento de las alícuotas. Cita jurisprudencia. Señala que la carga de la prueba corresponde al administrado, quien debe demostrar de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de los productos agropecuarios con anterioridad al incremento de la alícuota. Entiende que la Res. 1898/08 goza de presunción de legitimidad. Refiere al art. 1164 del C.A. y rechaza el planteo de inconstitucionalidad interpuesto por la actora. Dice desconocer el monto reclamado por la recurrente y remite al fallo "CENCOSUD" de la CSJN, que estableció que la devolución debe concretarse en la misma moneda con la cual se canceló la obligación tributaria, ya que si bien los derechos se expresan en dólares estadounidenses, ello es al sólo efecto de enunciar los valores en una moneda habitual en el comercio internacional. Finalmente hace la reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita que se rechace la apelación intentada, con costas.

III.- Que las actuaciones administrativas N° 13289-27105-2009 se inician a fs. l/13 vta. con la solicitud de repetición interpuesta el 14/10/2009. A fs. 14/84 obra copia simple de la siguiente documentación: PE N° 08 040 EC0l 000601 V (oficialización: 15/08/08), DJVE N° 07 001 DJVE 004018 S (oficialización: 17/09/07), DJVE SAGPyA N° 63.694 (fecha de cierre de venta: 13/09/07, fecha de presentación: 14/09/07) y recursos administrativos planteados por la recurrente ante el ONCCA. A fs. 85, en fecha 27/10/09 el Administrador de la Aduana de Necochea tiene por presentada la solicitud de repetición y dispone la agregación de prueba. A fs. 88 se glosa sobre contenedor original del PE 08 040 EC0l 000601 V

con su documentación complementaria. A fs. 92 se intima a la peticionante a dar cumplimiento a lo proveído a fs. 85. Seguidamente, a través de la Actuación N° 13289-5691-2011, la recurrente informa el estado del expediente en la ONCCA (fs. 95/108). A fs. 109 el Administrador de Aduana de Necochea ordena pases internos a efectos de la producción de diversos informes técnicos. A fs. 110 obra la Nota 148/11 emitida por la Sección Verificaciones de la Aduana de Necochea que establece *"...conforme surge de la normativa **reglamentaria** que regulaba la actividad a la fecha de la oficialización de las operaciones en trato (15/08/2008), el monto liquidado en la destinación en trato en concepto de derechos de Exportación resultaría correcto por lo que no sería procedente hacer lugar a lo peticionado por el interesado…"*. A fs. 111/115 se agrega la consulta de presupuesto general, print de comprobante de afectación de depósitos en Scta. María, listado de afectación de depósitos y LMAN 08040LMAN000560T. A fs. 116 se glosa la Nota N° 009/12 dictada por la Sección "C" de la Aduana de Necochea en fecha 19/01/12 mediante la cual se determina que *"... de acuerdo al tipo de cambio aplicado (...) el monto eventualmente a devolver de resolverse favorablemente el reclamo deducido en autos (...) ascendería a PESOS SEISCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO MIL CUARENTA Y OCHO ($ 654.048,00) correspondientes a DOLARES DOSCIENTOS DIECISEIS MIL (USD 216.000,00) ... "*. A fs. 119 obra el alegato presentado por OMHSA en fecha 10/09/12. A fs. 120 obra la Nota 272/12 (SUM NECO) de fecha 17/09/12. A fs. 121/122 se agrega la Solicitud de Devolución de Derechos de Exportación destacando que NO procede a acceder a lo peticionado. A fs. 124 luce la Nota N° 347/12 (SE FEBB). Finalmente a fs. 125/130 se emite el Dictamen N° 40/2013 (DV JRBB) y a fs. 132/134 se dicta la Resolución N° 136/2013 (SDG OAI) aquí apelada.

IV.- Que a fs. 113/129 la recurrente acompañó copia certificada de la sentencia de fecha 09/12/2014 recaída en la causa "OLEAGINOSA MORENO HNOS SACIFI Y A c) EN - M° ECONOMIA - ONCCA- RESOL 1898/08 Y 5431/10 s/PROCESO DE CONOCIMIENTO", en trámite ante el Juzgado Contencioso Administrativo Federal Nro. 8, Secretaría N° 15, mediante la cual se resolvió declarar la nulidad de la Resolución 1898/2008 en cuanto incluyó a la firma apelante en el Anexo I de tal resolución. Asimismo, la actora informó que la sentencia no se encontraba firme y que en consecuencia, debían suspenderse los plazos procesales hasta que el pronunciamiento quedara firme y consentido.

A fs. 137 se corrió traslado a la representación fiscal y se dispuso tener presente para su oportunidad lo manifestado por la actora a fs. 113/129**.**

A fs. 161/181 la recurrente hizo saber que el 25/04/2017 la CSJN desestimó el recurso de queja deducido por la representación fiscal, con lo cual quedó firme y pasada en autoridad de cosa juzgada la resolución de primera instancia del Juzgado Contencioso Administrativo Federal Nro. 8, Secretaría N° 15, confirmada por la Sala IV de la Excma. Cámara en la sentencia de fecha 18/08/2016. A tal efecto, acompañó copia del decisorio de la Corte que desestimó el recurso de queja impetrado por la demandada y de la sentencia de Cámara.

A fs. 182 se corrió traslado a la demandada de la presentación realizada por la actora a fs. 161/181.

V.- Que a fs. 195 se elevan los autos a Sala G y a fs. 198 se pasan a sentencia.

VI.- Que por una cuestión de lógica prelación, deben analizarse las nulidades invocadas por la actora, respecto de la resolución aduanera aqui apelada.

Que, al respecto, la ley 21.453 que regula la exportación de productos agrícolas, estableció un sistema de registro de Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) siendo aplicables los regímenes tributarios vigentes a la fecha de cierre de cada venta (art. 6° de la ley citada). Por su parte, la ley 26.351, en su artículo 1°, estableció que *"Cuando se produjera un incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios alcanzados por las disposiciones de la Ley N° 21.453, en el periodo comprendido entre el Registro de la Declaración Jurada de Venta al Exterior (DJVE) y el de la oficialización de la correspondiente Destinación de Exportación, las exportadores deberán acreditar de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de tales productos con anterioridad al aludido incremento"*.

Seguidamente, su artículo 2° prescribe que "*Quienes no satisfagan las requisitos establecidos por la autoridad de aplicación para el cumplimiento del artículo 1° deberán tributar la mayor alícuota en concepto de derechos de exportación, entre las vigentes a la fecha del registro de las Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) o a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación"*. Por su parte, mediante su art. 4° estableció la vigencia de la misma, fijando la retroactividad de la norma, alcanzando a las DJVE *"... que hayan sido registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley"*.

Que el Decreto 764 del 12 de mayo de 2008, reglamentario de la Ley 26.351, mediante su art. 2° estableció que *"...las disposiciones de la Ley 26.351 serán aplicables a las operaciones de ventas al exterior debidamente registradas en los términos de la Ley 21.453, cuando la oficialización de las respectivas destinaciones de exportación sea posterior al 9 de noviembre de 2007"*. En esta última fecha entró en vigor un aumento de alícuotas dispuesto por el entonces Ministerio de Economía y Producción, instrumentado por las Resoluciones Nros. 368/07 y 369/07.

Que, en su correlato, se dictó la Resolución ONCCA N° 1898/08 mediante la cual se hizo saber a la AFIP un listado con las DJVE respecto de las cuales las empresas exportadoras no habrían acreditado oportunamente la adquisición o tenencia de la mercadería registrada, en los términos de la ley N° 26.351 y su decreto reglamentario N° 764/08. En el detalle de ese listado se encontraba, entre otras, la firma OLEAGINOSA MORENO HNOS. S.A.C.I.F.I.A, lo que motivó el cuestionamiento de dicha Resolución por parte de esta última.

Que la actora inició demanda contra la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ex ONCCA) y el Estado Nacional, ante el Juzgado Contencioso Administrativo Federal N° 8 con el fin de impugnar las Resoluciones ONCCA N° 1898/08 y 5431/10, solicitando en subsidio se declare la inconstitucionalidad de la ley 26.351, del Decreto 764/08 y de las referidas Resoluciones.

VII.- Que el Juzgado de Primera Instancia N° 8, Secretaria N° 15, en los autos caratulados "OLEAGINOSA MORENO HNOS SACIFI Y A c) EN-M° ECONOMIA -ONCCA- RESOL 1898/08 Y 5431/10 s/PROCESO DE CONOCIMIENTO" resolvió la demanda por ella interpuesta, declarando la nulidad de la Resolución 1898/2008 en cuanto incluyó a la firma actora en el Anexo I de tal resolución.

Que para así resolver, el referido Juzgado, en relación a la Resol 1898/08, sostuvo: *"III.... En cuanto a su naturaleza, cabe señalar que resulta aplicable la jurisprudencia de la Excma. Cámara referida a la anterior y similar Resol. ONCCA 1487/08; que consideró que no se trata de un mero acto preparatorio o informativo, sino de un acto administrativo de alcance particular que produce efectos jurídicos directos sobre una pluralidad de sujetos, que son las exportadores incluidos en las Anexos I -donde se encuentra la actora- y en el Anexo II (conf. Cámara del Fuero, Sala III 30/6/2009 "MSU SA c/ONCCA -Resol. 1487/08"; Sala IV, 27/4/2010 "Noble Argentina SA"; Sala II 26/4/2011 "Agro Uranga SA"; 6/5/2014 Lartirigoyen y Cia. SA c/Min. Economía-ONCCA").*

"Par lo cual, tratándose de un acto administrativo de alcance particular, que produce efectos directos sobre la actora, resulta recurrible administrativa y judicialmente".

"Además, y tal como se decidió en el precedente "Lartirigoyen" citado, es la ONCCA el organismo competente para establecer los requisitos de adquisición y tenencia de la mercadería objeto de exportación y resolver si el exportador tenía o no acreditada la tenencia de la mercadería objeto de las DJVE incluidas en el Anexo I (v. especialmente Consid. IX); poniendo de resalto que en la Nota AFIP DGA n° 1814/08, suscripta por el Subdirector General de Técnico Legal Aduanero de la DGA, agregada a fs. 238, se puntualizó que es la ONCCA y no la AFIP quien debe resolver esa cuestión y también desestimar, ratificar o confirmar el acto".

"IV. Lo decidido en el Considerando anterior, lleva a analizar la legitimidad y validez formal de la Resol. 1898/08".

"Cabe señalar que la Resol. 1898/08 (v. fs. 640/643, expte. SOI:0290176/2008) no explica los antecedentes de hecho referidos al aqui actor, pues solo expresa de modo genérico, la falta de acreditación por parte de los exportadores

incluidos en el Anexo I, de la adquisición o tenencia de la mercadería registrada en los términos de la ley 26.351 y dec. 674/2008 (conf. art. l°)".

"Por lo cual, la Resolución impugnada, carece de motivación suficiente, conforme al art. 7, inc. e) de la LNPA; y no explicita la causa, referida a la situación particular de la actora; lo que en principio afecta la legitimidad del acto y proyecta una lesión al derecho de defensa de la actora y su derecho a obtener una decisión debidamente fundada de conformidad a lo establecido en el art. 1 inc. f) ap. 3, de la LNPA (conf. Cámara del Fuero, Sala III, 30/6/2009 "MSU SA c/ONCCA", v. especialmente Consid. VIII)".

"La Resolución (v. Considerandos, fs. 640, act. adm.), remite al informe técnico elaborado por la Coordinación de Gestión Estratégica que obra a fs. 52/93, act. adm.; en el que consta que se analizaron 1.073 DJVE, presentadas hasta el 9 de noviembre de 2007, que comprenden 17.812.675 tn. de cereales, oleaginosas y subproductos; correspondiendo a la firma actora 837.496 tn.; constatando los datos que las empresas informan en el formulario C 18 para cereales y oleaginosas y el C 15 para subproductos".

"Por lo cual la ONCCA incumplió con la reglamentación de la ley 26.351 (v. art. 13, Resol. ONCCA 543/2008), que dispone que el controlador considerará toda la documentación que estime necesaria para la constatación efectiva de la tenencia o adquisición de granos (facturas, contratos, etc.); la cual no surge de las actuaciones administrativas (exp-S0l:0290178/2008), que le haya sido requerida a la aqui actora".

"Ello así, el procedimiento no podía agotarse en el examen de la información derivada de Los formularios C 18 y C 15".

"Por lo dicho, la incorporación de la actora en el Anexo I de la Resol. 1898/08, resulta arbitraria e ilegítima en razón de la orfandad probatoria que presenta el acto (en igual sentido, Cámara del Fuero, Sala III 19/3/2009 "Tomas Hermanos SA c/EN-ONCCA")".

"V La Resolución. 5431 del 26/11/2010 (v. fs. 128/137, expte. adm. S0l:0419956/2009), cuya nulidad también pretende la actora, por la que se rechazó el recurso de reconsideración interpuesto, presenta los mismos vicios que la Resol. 1898/08, referidos en el Considerando anterior".

"En efecto, no se analizan los argumentos que esgrimió la actora al ampliar los fundamentos del recurso de reconsideración, relativos a los errores que denuncia cometió la ONCCA, respecto de la determinación y cuantificación de las adquisiciones de productos que formalizó y el stock de productos al 9/11/2007; que considera arrojaban un volumen suficiente para respaldar adecuadamente las DJVE objetadas por la ONCCA (v. especialmente fs. 23/33, del expte. adm. citado); ni tampoco la abundante prueba que acompañó con esa presentación (detallada en el pto. VII, fs. 36/37)".

"La Resolución 5431/2010, sólo se refiere a los informes técnicos tenidos en cuenta para el dictado de la Resolución 1898/08, que coma ya se dijo en el Considerando anterior, solo constataron las mercaderías informadas en las DJVE con la información derivada del formulario C-18 (ver especialmente fs. 131)".

"Ante las defensas opuestas y la prueba arrimada en sede administrativa, le correspondía al organismo de control, la tarea de verificar el cumplimiento del régimen legal y plasmar en la Resolución atacada el análisis efectuado; y en su caso una desestimación expresa y fundada".

"Lo dicho lleva a declarar la nulidad de la Resolución 5431/2010, por falta de causa y motivación".

"VI. Si bien lo decidido en los Considerandos precedente resulta suficiente para admitir la demanda; cabe precisar que del informe del perito contador de oficio (v. fs. 406/412 y sus Anexo); se desprende que de la documentación verificada por el experto que comprendió los aplicativos MOG3, formularios MC14, MC15 P, G y E, MC17, MC18; cartas de porte, facturas emitidas por Molinos Rio de La Plata, Certificaciones contables emitidas por Deloitte SRL; las existencias en la

terminal Puerto Galván; el stock de productos y subproductos existentes al 9/11/2007 y 12/3/2008 más las adquisiciones de productos, resultan suficientes para cubrir las DJVE objetadas por la ONCCA".

Que lo decidido en primera instancia fue confirmado por la Sala IV de la Cámara Contencioso Administrativo Federal con fecha 18/08/2016, encontrándose firme a la fecha de la presente, en razón de lo resuelto por la CSJN con fecha 25/04/2017.

Que en la causa mencionada la Sala IV de la Excma. CNACAF entendió que: *"10)...cabe concluir que la incorporación de la accionante en el Anexo I de la mencionada resolución 1898/08 resultó arbitraria e irrazonable en virtud de la orfandad probatoria de la que adolece y de la falta de refutación concreta, razonada y objetiva de las defensas y probanzas aportadas por la actora oportunamente".*

VIII.- Que en cuanto al fondo de la cuestión, teniendo en consideración lo expuesto y atento el estado procesal de la mencionada causa, en la que se ha declarado la nulidad de las Resoluciones 1898/08 y 5431/10, no cabe más que aplicar al caso lo resuelto en los autos "OLEAGINOSA MORENO HNOS SACIFI y A c/ EN – M° ECONOMIA - ONCCA-RESOL 1898/08 y 5431/10 s/ PROCESO DE CONOCIMIENTO" Expte Nro. 25.716/2011 y remitirse a los fundamentos expuestos en las sentencias allí dictadas con fechas 09/12/2014 y 18/08/2016 que a la fecha de la presente se encuentran firmes.

Que según surge de las act. adm. que originaran la causa, la recurrente con fecha 14/10/2009, solicitó la repetición de lo abonado en demasía, en relación al PE Nro. 08 040 EC0l 000601 V, por la suma de U$S 216.000,00 vinculado a la DJVE SAGPYA 00063.694, registrada el 14/09/07, SIM N° 07 001 DJVE 004018 S.

Que la Aduana le reclamó el pago de derechos de exportación con fundamento en que la aludida DJVE (SAGPYA 00063.694 registrada el 14/09/2007, SlM DJVE N° 07 001 DJVE 004018 S) se encontraba incluida en el Anexo de la Res 1898/2008, cuestión que ha quedado zanjada en sede judicial en virtud de la demanda interpuesta contra la mencionada resolución y la 5431/10 al ser declaradas nulas y que por ende, confirman los argumentos de la actora acerca de la aplicación al PE de la alícuota del 20% (en concepto de derechos de exportación) la cual se encontraba vigente al momento del cierre de la venta consignada en la citada DJVE vinculada a la operación involucrada en la causa (cfme. Ley 21.453).

Que por los motivos expuestos y en razón de la nulidad de la resolución ONCCA 1898/08 declarada por la justicia federal resulta procedente el pedido de devolución efectuado por la actora y más aún cuando no obra en la causa ninguna constancia que impida la aplicación del régimen previsto en la Ley 21.453 al cual se había acogido la recurrente al documentar la DJVE involucrada en la causa, toda vez que el único impedimento para ello era lo informado en la Res 1898/2008, declarada nula.

IX.- Que en cuanto a la moneda en que deberá llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la actora, ha sentenciado el Máximo Tribunal en los autos caratulados "Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA" Cl242, XLIX lo siguiente: "*7°) Que, sentado lo que antecede, cabe poner de relieve que en el caso de autos (confr. fs. 93/112 del expediente administrativo 13289-17409-2008 y lo señalado por la cámara a fs. 87 vta.), los tributos cuya restitución se admitió fueron abonados en pesos, producto de haberse convertido el importe de los dólares estadounidenses al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago, de acuerdo con lo dispuesto por el art. 20 de la ley 23.905. En consecuencia, la devolución debe efectuarse en la misma moneda nacional en que fue hecho el pago, pues -de acuerdo con la doctrina del precedente E.222.XLI "Editorial Perfil S.A.", sentencia del 12 de agosto de 2008-, en las condiciones indicadas, no existe suma alguna que deba ser devuelta en dólares estadounidenses ni que deba ser transformada a pesos en los términos del decreto 214/02".*

"8°) Que, a mayor abundamiento, el art. 809 del Código Aduanero -que regula la devolución de los tributos que el Fisco ha cobrado indebidamente establece expresamente que la Aduana "devolverá directamente los importes que hubiere

percibido indebidamente en concepto de tributos" (el subrayado no corresponde al original). En consecuencia, si percibió un importe en pesos, no hay razón para que se considere que, si procede su devolución, se origina para el Fisco una deuda en dólares".

Que siendo ello así a los fines de la devolución de lo abonado indebidamente, deberá tenerse en consideración que la suma que la recurrente solicita que se le devuelva ha sido abonada en pesos (ver afectación de depósitos a fs. 113/115 de las act. adm.).

Que por los motivos expuestos corresponde revocar la resolución apelada y hacer lugar a la repetición de la suma de pesos seiscientos cincuenta y cuatro mil cuarenta y ocho ($ 654.048.-), a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del CA que deberán computarse desde el 14/10/2009 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago.

X.- Que de acuerdo al modo en que fue resuelta la cuestión deviene abstracto el tratamiento de las restantes cuestiones planteadas.

XI.- Que en cuanto a las costas, corresponde imponerlas a la parte vencida.

Por ello, VOTO POR:

1.- Revocar la Resolución N° 136/2013 (SDG OAI) y hacer lugar a la repetición de la suma de PESOS SEISCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO MIL CUARENTA Y OCHO ($ 654.048.-) a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del CA que deberán computarse desde el 14/l0/2009 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago.

2.- Costas a la vencida.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Los antecedentes de la causa se encuentran adecuadamente reseñados en el voto de la Dra. Sarquís, a cuyos términos me remito, en tales aspectos, por motivos de brevedad.

II.- En relación al fondo del asunto, considero que la Resolución Nº 136/2013 (SDG OAI) dictada el 08/05/2013 en la Actuación SIGEA Nº 13289-27105-2009, por medio de la cual se rechazó el pedido de repetición de los derechos de exportación, debe ser revocada, por cuanto: **a)** de acuerdo a lo establecido por la ley 21.453, resultan de aplicación los regímenes tributarios, de alícuotas, arancelario y de base imponible (precio índice, valor FOB, valor FOB mínimo o equivalente) vigentes a la fecha de cierre de cada venta registrada mediante declaración jurada ante la Autoridad de Aplicación (art. 6) (en autos, la fecha de cierre de venta fue 13/09/2007 y la DJVE SAGPYA 00063.694 fue registrada el 14/09/2007 - SIM 07 001 DJVE 004018 S), **b)** el dictado de la ley 26.351 (B.O. 16/01/2008) implicó una modificación de los efectos tributarios hacia el pasado en detrimento de los principios de legalidad, retroactividad y seguridad jurídica, **c)** la ley 26.351 no puede ser exhibida como una ley interpretativa o aclaratoria, desde que incorpora una condición no prevista en la ley precedente, al exigir que acredite de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de los productos con anterioridad al incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios, **d)** la Resolución ONCCA N° 1898/2008, que resulta el fundamento de la decisión recurrida ante estos estrados, mediante la cual se hizo saber a la AFIP un listado de DJVE respecto de las cuales las empresas exportadoras indicadas no habrían acreditado la tenencia o adquisición de la mercadería registrada, en los términos de la Ley 26.351 y su Decreto Reglamentario Nº 764/2008, fue nulificada en sede judicial en autos “Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFIyA c/ Estado Nacional- Ministerio de Economía- ONCCA- Resol 1898/08 y 5431/10 s/ proceso de conocimiento”, expediente Nº 25.716/2011.

III.- Por consiguiente, resulta procedente el pedido de devolución efectuado por la actora.

En cuanto a la moneda en que deberá llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la actora, coincido con el Voto de la Vocal preopinante, en que cuanto corresponde sea devuelta en moneda nacional de conformidad con resuelto por la Corte Suprema en los autos caratulados “Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA” C1242, XLIX, toda vez que los tributos cuya restitución se admitió fueron abonados en pesos.

En atención a lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada y hacer lugar a la repetición de la suma de $ 654.048 a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del C.A. que deberán computarse desde el 14/10/2009 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago, con costas.

Por ello, voto por:

1.- Revocar la Resolución Nº 136/2013 (SDG OAI) y hacer lugar a la repetición de la suma de PESOS SEISCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO MIL CUARENTA Y OCHO ($ 654.048.-) a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del C.A. que deberán computarse desde el 14/10/2009 -fecha de solicitud de devolución- hasta la fecha de efectivo pago.

2.- Costas a la vencida.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1.- Revocar la Resolución N° 136/2013 (SDG OAI) y hacer lugar a la repetición de la suma de PESOS SEISCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO MIL CUARENTA Y OCHO ($ 654.048.-) a la que deberán adicionarse los intereses del art. 811 del CA que deberán computarse desde el 14/l0/2009 -fecha de solicitud de repetición- hasta la fecha de efectivo pago.

2.- Costas a la vencida.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.05.15 17:23:59 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: 2023.05.17 11:52:25 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: 2023.05.17 12:59:19 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: 2023.05.17 13:00:02 -03:00