Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-71352307-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 22 de Junio de 2023

Referencia: Expte. N° 32.317-A OLEAGINOSA MORENO HERMANOS SACIFIA (Sentencia)

En Buenos Aires, se reúnen los Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Miguel N. Licht; Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura, a fin de resolver en los autos caratulados: **"OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A.C.I.F.I.A. c/DGA s/recurso de apelación", Expte. N° 32.317-A.**

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- La firma Oleaginosa Moreno Hermanos S.A.C.I.F.I.A interpuso recurso de apelación, contra las Resoluciones Nros. 175/2012, 176/2012, 177/2012, 178/ 2012 y 200/2012 (AD BABL), por medio de las cuales se confirmaron los Cargos Nros. 114/2008 a 132/2008, 160/2008 a 162/2008, 185/2008, 190/2008, 59/2008, 60/2008, 63/2008, 65/2008 a 101/2008 y 165/2008. Los agravios, en lo sustancial, afincan en enrostrar que, a pesar de haber cumplido con todos los requisitos vigentes establecidos por la legislación aplicable para encuadrar la operación de exportación en los términos del art. 6 de la ley 21.453, el ente administrativo se opuso a dar ese encuadre jurídico al hecho imponible, toda vez que la ONCCA había informado a la Aduana, por medio de la Resolución Nº 1898/2008, que el exportador no había demostrado la adquisición o tenencia de la mercadería a exportar y, en consecuencia, procedió a gravarla con una alícuota superior a la existente al momento de registrarse la DJVE. Destaca que el ente recaudador se fundó para su decisión en lo dispuesto en el Anexo I de la Resolución ONCCA n° 1898/2008 mediante la cual se había informado a la AFIP cuáles habían sido las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior correspondientes a cada uno de los exportadores de granos que no habían acreditado la legítima tenencia o adquisición de la mercadería. A pesar de todo ello, señala que ese acto administrativo de alcance general, luego de agotada la instancia administrativa, fue impugnado en sede judicial; no obstante lo cual refiere la inexistencia de norma alguna que obligara a demostrar la adquisición y/o tenencia de la mercadería al momento de la confección de la declaración jurada. Y finalmente, en subsidio, atento su insistencia respecto a la posibilidad de demostrar la adquisición previa de la mercadería, pone de manifiesto que la ley 26.531 (y, por ende, sus requerimientos) fue promulgada con posterioridad a la debida registración de las DJVE (incluso en dos de los casos, la registración de la destinación aduanera y el respectivo pago, se efectivizaron antes de su promulgación), por lo que rechaza la aplicación retroactiva que dispone su

artículo 4° y, en consecuencia, la aplicación de cualquier derecho de exportación que hubiese entrado en vigor con posterioridad al de la fecha de cierre de cada venta. Ofrece prueba. Hace reserva de plantear el caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- A fs. 169/180 la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera oportunamente conferido. Afirma que se trata en autos de una operación cumplida en el marco de la Ley 21.453 y su modificatoria Ley 26.351 y de la Resolución ONCCA 1898/2008 (Anexo I) y sostiene que la Ley 26.351 tuvo como finalidad impedir el mal uso del régimen establecido en de la Ley 21.453 y evitar que, los particulares que tenían conocimiento de un inminente cambio normativo que incremente los derechos de exportación, se registraran operaciones con el fin de tributar con la alícuota menor afectando así el normal desenvolvimiento del mercado exportador. Arguye que la normativa establecida a tal fin es coherente con los principios de uniformidad en la carga tributaria; indisponibilidad del crédito fiscal e igualdad. Añade que la ONCCA dictó la Resolución 1898/2008, gozando de presunción de legitimidad, por lo que su mandante debió ajustarse a su contenido. Cita el art. 1164 del CA destacando que este tribunal no tiene competencia para resolver la inconstitucionalidad de la resolución de la ONCCA. Ofrece prueba. Ha reserva de plantear el caso federal y solicita se confirme el decisorio apelado, con costas.**III.-** A fs. 199/199vta, la recurrente informa que con fecha 9 de diciembre de 2014, se dictó sentencia en la causa "Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFIyA c/ Estado Nacional- Ministerio de Economía- ONCCA- Resol 1898/08 y 5431/10 s/ proceso de conocimiento", declarando la nulidad de la Resolución ONCCA1898/2008, en cuanto incluyó a la firma en el Anexo I de tal Resolución (obrando copia certificada de la misma a fs. 175/188). Asimismo, solicita se suspendan los plazos hasta tanto la sentencia quede firme.

A fs. 203/203vta. se resolvió suspender el trámite del presente expediente hasta tanto la sentencia quede firme y ejecutoriada.

A fs. 206/208vta. la recurrente informa que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha procedido a desestimar la Queja por denegación del Recurso Extraordinario interpuesto por el representante del Estado Nacional en los autos "Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFIyA c/ Estado Nacional- Ministerio de Economía- ONCCA- Resol 1898/08 y 5431/10 s/ proceso de conocimiento", quedando firme y pasada en autoriza de cosa juzgada la sentencia que declara la nulidad de la Resolución 1898/2008 en cuanto incluyó a la firma en el Anexo I de tal resolución.

A fs. 228/236 se agrega copia del pronunciamiento emitido en la causa referida por la Cámara Nacional de Apelaciones.

IV.- La **Actuación Nº 13289-723-2009** se inicia a fs. 1/34 con el recurso de impugnación presentado por la firma OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A. contra los Cargos Nros.114/2008 a 132/2008 formulados en relación a los Permisos de Embarque Nros: 08 003 EC01 002897 Z, 08 003 EC01 003325 D, 08 003 EC01 004533 F, 08 003 EC01 004089 L, 08 003 EC01 003411 W, 08 003 EC01 004064 E, 08 003 EC01 004066 G, 08 003 EC01 004692 L, 08 003 EC01 003648 L, 08 003 EC01 003926 K, 08 003 EC01 003294 X, 08 003 EC01 003654 X, 08 003 EC01 003364 G, 08 003 EC01 002898 R, 08 003 EC01 003295 J, 08 002 EC01 004484 K, 08 003 EC01 000691 G, 08 003 EC01 000400 R, 08 003 EC01 000396 X. A fs. 101 se tiene por iniciado el procedimiento de impugnación. A fs. ref.138/143 se dicta la

Resolución Nº 175/2012 (AD BABL), apelada en autos.

La **Actuación Nº 14930-11-2012** se inicia con el recurso de impugnación (en copia, correspondiente a la Actuación SIGEA Nº 13289-2003-2008) presentado por la firma OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A. contra los Cargos Nros. 160/2008 a 165/2008, 183/2008 a 197/2008 formulados en relación a los Permisos de Embarque Nros: 07 003 EC01 006769 R, 08 003 EC01 000690 F, 08 003 EC01 004818 L, 08 003 EC01 002000 P, 08 003 EC01 004055 E, 08 003 EC01 001979 Z, 07 003 EC01 006438 K, 07 003 EC01 006425 G, 07 003 EC01 006458 M, 07 003 EC01 006450 E, 07 003 EC01 006768 Z, 08 003 EC01 000271, 08 003 EC01 000261 W, 08 003 EC01 003408 F, 08 003 EC01 005014 A, 08 003 EC01 003365 H, 08 003 EC01 004534 G, 08 003 EC01 003369 L, 08 003 EC01 003366 X, 08 003 EC01 000398 K y 08 003 EC01 000395 H. A fs. ref. 105/106 obra copia de la presentación de la firma actora, solicitando se genere LMAN para proceder al pago de los Cargos que indica a fs. ref. 107. A fs. 130/135 se dicta la Resolución Nº 176/2012 (AD BABL), apelada en autos.

La Resolución N° 200/2012 (AD BABL), fue acompañada en autos mediante RE-2022-67912485-APN-SGASAD#TFN (obrante a fs. 243/245).

La **Actuación Nº 14930-10-2012** se inicia con el recurso de impugnación (en copia, correspondiente a la Actuación SIGEA Nº 13289-35003-2008) presentado por la firma OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A. contra los Cargos Nros. 59/2008 a 64/2008 formulados en relación a los Permisos de Embarque Nros: 07 003 EC01 006772 L, 07 003 EC01 006774, 08 003 EC01 002213 V, 08 003 EC01 002002 R, 08 003 EC01 000264 C, 08 003 EC01 001981 J. A fs. 99/113 obran copias de la DJVE Nº 07 001 DJVE 002986 H correspondiente a la Declaración Jurada de Ventas al Exterior SAGPyA Nº 00060878, P.E. Nros. 07 003 EC01006772 L, 07 003 EC01 006774 N, 08 003 EC01 000264 C, 08 003 EC01 002213 V, 08 003 EC01 002002 R, 08 003 EC01 001981 J, DJVE Nº 07 001 DJVE 006121 Y y Declaración Jurada de Ventas al Exterior SAGPyA Nº 00066737. A fs. 114 se tiene por iniciado el procedimiento de impugnación. A fs. ref. 126/127 obra copia de la presentación de la firma actora, solicitando se genere LMAN para proceder al pago de los Cargos que indica a fs. ref. 128. A fs. 149/154 se dicta la Resolución Nº 177/2012 (AD BABL), apelada en autos.

La **Actuación Nº 13289-35858-2008** se inicia a fs. 1/34 con el recurso de impugnación presentado por la firma OLEAGINOSA MORENO HERMANOS S.A. contra los Cargos Nros. 65/2008 a 101/2008. A fs. 101 se tiene por iniciado el procedimiento de impugnación. A fs. ref. 133/138 se dicta la Resolución Nº 178/2012 (AD BABL), apelada en autos.

V.- Mediante PV-2022-65229602-APN-VOCXIX TFN obrante a fs. 239, se solicita a la representación fiscal que acompañe la Resolución N° 200/2012 (AD BABL), como medida para mejor proveer. A fs. 243/245 obra copia de la Resolución solicitada. A fs. 251 se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a la Sala “G”, que los pasa a sentencia a fs. 255.

VI.- En las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el sub examine son sustancialmente análogas a las consideradas en oportunidad de emitir mi voto en la causa **“OLEAGINOSA MORENO HERMANOS SACIFIA c/DGA s/ recurso de apelación”**, expediente **Nº 32.999-A** de fecha 18/04/2022, cuya copia se acompaña embebida al presente, a cuyos fundamentos y conclusiones me remito por razones

de brevedad.

En efecto, las **Resoluciones Nros. 175/2012, 176/2012, 177/2012, 178/ 2012 y 200/2012** dictadas en la Actuaciones Nros. **13289-723-2009, 14930-11-2012, 14930-10-2012 y 13289-35858-2008**, por medio de las cuales se confirmaron los Cargos Nros. 114/2008 a 132/2008, 160/2008 a 162/2008, 185/2008, 190/2008, 59/2008, 60/2008, 63/2008, 65/2008 a 101/2008 y 165/2008, deben ser revocadas, 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), **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.

VII.- En atención a lo expuesto, corresponde revocar las resoluciones apeladas y, en consecuencia, los Cargos Nros. 114/2008 a 132/2008, 160/2008 a 162/2008, 185/2008, 190/2008, 59/2008, 60/2008, 63/2008, 65/2008 a 101/2008 y 165/2008, con costas.

Por ello, **voto por:**

Revocar las Resoluciones Nros. 175/2012, 176/2012, 177/2012, 178/ 2012 y 200/2012 dictadas en la Actuaciones Nros. 13289-723-2009, 14930-11-2012, 14930-10-2012 y 13289-35858-2008 y, en consecuencia, los Cargos Nros. 114/2008 a 132/2008, 160/2008 a 162/2008, 185/2008, 190/2008, 59/2008, 60/2008, 63/2008, 65/2008 a 101/2008 y 165/2008, con costas.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Vocal Instructor.

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

Revocar las Resoluciones Nros. 175/2012, 176/2012, 177/2012, 178/ 2012 y 200/2012 dictadas en la

Actuaciones Nros. 13289-723-2009, 14930-11-2012, 14930-10-2012 y 13289-35858-2008 y, en consecuencia, los Cargos Nros. 114/2008 a 132/2008, 160/2008 a 162/2008, 185/2008, 190/2008, 59/2008, 60/2008, 63/2008, 65/2008 a 101/2008 y 165/2008, con costas.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.06.21 15:38:48 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: 2023.06.21 18:57:35 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: 2023.06.22 13:28:06 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: 2023.06.22 13:28:35 -03:00