Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-79787258-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 11 de Julio de 2023

Referencia: EXPTE. N° 37.364-A - BUNGE ARGENTINA S.A. - Sentencia

---

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudia B. Sarquis y Miguel N. Licht, por encontrarse en uso de licencia el Dr. Horacio J. Segura, a fin de resolver en los autos caratulados **"BUNGE ARGENTINA S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación**", **Expediente N° 37.364-A**,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 14/18 se presenta la firma BUNGE ARGENTINA S.A. por apoderado e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 22/2016 (DI RAPA), dictada en la Actuación SIGEA N° 12629-9-2014, en cuanto rechaza la solicitud de repetición presentada por derechos de exportación abonados en demasía, en relación a la destinación N° 08 059 EC01 000029 M. Relata que el 07/01/2008 la empresa documentó ante la Aduana de San Nicolás el permiso de embarque referenciado, declarando la exportación para consumo de mercadería consistente en trigo de la PA N° 1001.90.90.110B, con destino a Brasil, país miembro del MERCOSUR. Expresa que por exigencia del servicio aduanero, pagó el derecho de exportación establecido por la normativa local, a la alícuota del 28% *ad valorem.* Ello, no obstante declaró en el permiso que la mercadería se exportaba a un país miembro del MERCOSUR y que tales tributos habían sido impuestos mediante una resolución ministerial en flagrante violación del art. 4 de la CN. Argumenta que solicitó la devolución de la totalidad de los derechos de exportación abonados y que el servicio aduanero rechazó su petición, aplicando la doctrina emanada en la causa "Whirpool Puntana S.A.", expediente TF 21671-A. Aclara que apela parcialmente la resolución aduanera, en tanto solo solicita la devolución de la porción de derechos de exportación que fuera modificada por la Resolución MEyP N° 369/07, resolución ministerial que carece de ratificación legislativa en el marco de la doctrina sentada por la CSJN en el caso "Camaronera Patagónica", de fecha 14/04/2014. En concreto, apela el 8% del 28% total abonado, por cuanto entiende que la resolución ministerial que elevó de 20% a 28% no fue ratificada, ascendiendo el monto reclamado a $187.860, equivalentes a U$S 60.600. Plantea que según la doctrina de la CSJN en el precedente "Camaronera Patagónica", resulta imprescindible para la validez constitucional de un tributo, que el Congreso sea el que lo cree o modifique, delimitando el hecho imponible, los sujetos alcanzados, las exenciones previstas y la alícuota del impuesto. Sostiene que el art. 755 del C.A. y la Ley de Emergencia 25.561 no resultan normas delegantes válidas a los efectos de que el Poder Ejecutivo pueda válidamente ejercer una facultad legislativa como la de creación o modificación de un tributo. Postula que los derechos de exportación exigidos en la operación de autos resultan inconstitucionales por derivar de normas nulas. En forma subsidiaria, alega que los derechos exigidos fueron incorrectamente calculados. Subraya que la ratificación de una norma constitucionalmente inválida, solo puede operar para el futuro. Recalca que la exigencia de la alícuota del 28% en concepto de derechos de exportación resulta ilegítima por cuanto la norma que la dispuso -Resolución MEyP 369/07-, no se encuentra ratificada por la ley del Congreso. Señala

que la ley 26.519 (21/08/2009) de ratificación de la legislación delegante, no aprobó la legislación delegada. Así las cosas, los derechos de exportación de trigo creados y/o modificados a partir del 2006, con sustento en la delegación legislativa que efectúa el C.A., no han tenido ratificación y/o aprobación del Congreso, por lo que resultan inconstitucionales en los términos de la doctrina de la Corte. Concluye que los derechos de exportación de trigo creados en el año 2002 tenían una alícuota del 20%, que en el año 2007 fue elevada al 28% por la Resolución Ministerial MEyP N° 369/2007, sin ratificación legislativa; razón por la cual, la diferencia del 8% debe ser restituida. Ofrece prueba. Solicita que se revoque la resolución administrativa, con costas.

II.- Que a fs. 37/46 la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto. Por imperativo legal, niega todos y cada uno de los hechos, afirmaciones, derecho y documentación que no sea objeto de su expreso reconocimiento. Solicita la aplicación del precedente de la CSJN "Whirlpool Puntana S.A." Expte. TFN N° 21.671-A, toda vez que la cuestión debatida resulta análoga a la allí resuelta. Esgrime que en el citado precedente, el más alto Tribunal estableció que el Tratado de Asunción no impone a los Estados Miembros la obligación de abstenerse de establecer derechos de exportación a las mercaderías con destino a otros países miembros. Describe que la exportación de marras ha sido documentada estando vigente la Resolución del Ministerio de Economía N° 11/02, dictada uso de las facultades previstas en el art. 755 del C.A. y en función de la Ley 25.561. Introduce que la interpretación que realiza la recurrente del fallo "Camaronera Patagónica S.A." resulta desacertada y que dicha parte cita considerandos aislados de aquel decisorio. Expone que de ningún modo puede asumirse que el máximo Tribunal haya declarado la invalidez de las alícuotas por derechos de exportación. Por el contrario, declaró la validez de dichos derechos. Enuncia que en el caso de autos sí se han establecido los recaudos mínimos del tributo creado, como también, ha existido una clara política legislativa que convalida la propia Corte en su precedente. Analiza que la legislación delegante fue prorrogada en su vigencia por la Disposición Transitoria Octava de la reforma constitucional de 1994. Con arreglo a esta cláusula el Congreso de la Nación prorrogó sucesivamente dicha legislación delegada a través de las leyes 25.145, 25.644, 25.917 y 26.134. Invoca que la legalidad de los derechos de exportación ha sido refrendada por el más Alto Tribunal de Justicia. Plantea la incompetencia del Tribunal para resolver la inconstitucionalidad de la Resolución N° 11/02, en virtud de lo dispuesto por el art. 1164 del C.A. Transcribe abundante jurisprudencia en apoyo de su postura, ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 47 se abre la causa a prueba que se produce a fs. 52/58. A fs. 64 se declara el cierre del periodo probatorio. A fs. 79 se ponen los autos para alegar, agregándose a fs. 83/85vta. el alegato presentado por la actora y a fs. 86/89 vta. el alegato presentado por el Fisco. A fs. 91 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación N° 12629-9-2014 se inicia a fs. 1/2 con la solicitud de repetición interpuesta por la firma BUNGE ARGENTINA S.A., el 16/12/2013 ante la Aduana de San Nicolás, a la que adjunta documental que se glosa a fs. 3/9. A fs. 12 se tiene por presentado y por iniciado el procedimiento de repetición de tributos en tiempo y forma. A fs. 14 se agregan impresiones de pantalla. A fs. 15 obra la carpeta del PE N° 08 059 EC01 000029 M, con su documentación complementaria. A fs. 18/21 la Sección "C" certifica el pago de derechos efectuado por la peticionante. A fs. 24 y 25, respectivamente se agregan las Notas N° 119/14 (AD SANI) y 237/2014 (DV CUPO). A fs. 27/30 se emite el Dictamen N° 189/2014. A fs. 32 luce planilla de liquidación mediante la cual se hace saber que no corresponde la devolución solicitada. A fs. 36/43 se emite el Dictamen N° 50/2016 (DV RJU3). A fs. 44/51 se dicta la Resolución N° 22/2016 (DI RAPA), que se notifica a la interesada el 26/10/2016. A continuación se agrega acumulada la Actuación N° 12629-9-2014/1 a través de la cual la recurrente acredita la interposición de recurso ante esta instancia.

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** - IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado por este Tribunal en la causa **"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" (EX-2020-24600163- -APNSGASAD# TFN)**, en el cual por mayoría, los Vocales ACORDARON fijar la siguiente doctrina legal:

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

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

***ARTICULO 3°**.- 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".*

En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación al PE N° 08 059 EC01 000029 M, abonados en virtud de lo dispuesto en la Resolución MEyP N° 369/07, mediante la cual se dispuso fijar un derecho de exportación del 28% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en la PA 1001.90.90 de la NCM.

VI.- Que atento a que se resuelve en base a una decisión Plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden. Sobre las facultades del Tribunal en relación a la forma de imposición de costas, corresponde remitirse a los fundamentos de los votos de la mayoría en la sentencia de la Sala E de este TFN en la causa 10.694-A "Molinos Río de la Plata", de fecha 16/11/00.

Por lo expuesto, VOTO POR:

1.- Confirmar la Resolución N° 22/2016 (DI RAPA) dictada en la Actuación SIGEA N° 12629-9-2014.

2.- Costas por su orden.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar la Resolución N° 22/2016 (DI RAPA) dictada en la Actuación SIGEA N° 12629-9-2014.

2.- Costas por su orden.

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

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis y Miguel N. Licht, por encontrarse en uso de licencia el Dr. Horacio J. Segura (conf. art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2023.07.11 13:42:19 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: 2023.07.11 13:47:26 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: 2023.07.11 13:47:59 -03:00