Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-14913016-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 9 de Febrero de 2024

Referencia: Expte. Nº 34.314-A LDC ARGENTINA S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht y Claudia Beatriz Sarquis (el Dr. Horacio Joaquín Segura se encuentra en uso de licencia), para resolver en los autos caratulados: **"LDC ARGENTINA S.A c/ D.G.A. s/recurso de apelación**", expediente Nº **34.314-A.**

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- A fs. 47/60 LDC ARGENTINA S.A., por apoderado, se presenta e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 407/2013 (SDG OAI) dictada en la Actuación Nº 12607-59-2012, mediante la cual se denegó el pedido de repetición del importe abonado en concepto de derechos de exportación en relación al P.E. Nº 06 040 EC01 000262 W, por la suma de U$S 198.987,60. Explica que por el P.E. señalado, se documentó la exportación de mercadería (trigo pan) con destino Brasil -país integrante del Mercosur- autoliquidando los derechos de exportación exigidos aplicando la alícuota correspondiente a mercadería con destino a países extrazona, motivo por el cual presentó con posterioridad la solicitud de devolución de lo abonado indebidamente, según su criterio. Argumenta que en la resolución aduanera cuestionada se ha realizado una errónea interpretación del marco jurídico aplicable a las exportaciones de mercaderías con destino al Mercado Común del Sur, sosteniendo que las operaciones involucradas no deben encontrarse alcanzadas por la Resolución Nro. 11/2002 del Ministerio de Economía. Efectúa un breve análisis del Tratado de Asunción. Sostiene que la normativa del Mercosur es ley específica, con relación a las exportaciones intrazona desplazando a la Resolución Nº 11/2002. Subsidiariamente plantea la inconstitucionalidad de la Resolución Nº 11/2002 (ME) y sus modificatorias y complementarias en cuanto establecen derechos de exportación para mercadería con destino Mercosur, atento que las mismas resultan contrarias a los preceptos establecidos en la Constitución Nacional en los artículos 17 y 75 inc 1 y el Código Aduanero, en razón a lo dispuesto en el art. 755 y el decreto 2752/91. Finalmente plantea la incompetencia del Ministro de Economía para establecer derechos de exportación invocando la ilegitimidad de las normas por él dictadas al establecer la alícuota liquidada en el permiso de embarque involucrado en la causa, señalando que las mismas colisionan con la C.N.. Alude a lo normado en el art. 755 del CA, cita jurisprudencia y concluye que de lo expuesto resulta que el pago efectuado en concepto

de derechos fue indebido y por ello corresponde su devolución.

II.- A fs. 69/82vta, en su responde, la representación fiscal formula una breve reseña de las actuaciones administrativas y resalta, con apoyo en la jurisprudencia que cita, que las cláusulas establecidas en el Tratado de Asunción son meramente programáticas y tampoco se desprende de ellas compromiso alguno a no establecer derechos de exportación en el futuro. En relación al planteo de inconstitucionalidad de la Resolución ME Nº 11/2002, recuerda que el Tribunal es un organismo que funciona en la órbita del poder administrativo y que el contralor del poder legislador, en cuanto hace al control de constitucionalidad de las leyes, está acordado en nuestro ordenamiento jurídico al poder judicial. Por otro lado, indica que las exportaciones involucradas en autos fueron documentadas estando vigente la Resolución M.E Nº 11/2002, que fuera dictada conforme expresas facultades previstas en el art. 775 del C.A, en función de lo expuesto en la ley 25.561 que declaró el estado de emergencia y cuya legitimidad no fue controvertida por la actora.

III.- A fs. 87 se declara la causa como de puro derecho y se elevan los autos a la Sala G, la que los pasa a sentencia a fs. 92.

IV.- La Actuación 12607-59-2012 se inicia a fs. 1/13vta. con la solicitud de devolución de la suma de US$ 198.987,60 abonados en concepto de tributos respecto de la destinación de exportación Nº 06 040 EC01 000262 W. A fs. ref. 56 vta. se la tiene por presentada, y se declara la cuestión como de puro derecho. A fs. ref. 62 se agrega la carpeta correspondiente a la Destinación Nº 06 040 EC01 000262 W, oficializada el 07/04/2006. A fs. Ref. 64 se produce el informe Nota N° 164/12 (Secc. “V”), en el que se concluye que no sería procedente hacer lugar a lo peticionado. A fs. ref. 65/66 obran Consultas de Presupuesto Gral. A fs. ref. 67 obra Listado de Afectación de Depósitos. A fs. ref. 68 obra comprobante de pago de la liquidación manual Nº 06 040 LMAN 000200 X. A fs. 75/82 se emite Dictamen Nº 123/2013 (DV JRBB). A fs. 85/87 se dicta la Resolución Nº 407/2013 (SGD OAI), apelada en autos.

V.- En el marco de lo descripto, corresponde resolver si la resolución apelada, en cuanto rechaza la devolución de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación por parte de la firma LDC ARGENTINA S.A., se ajusta a derecho.

A través del P.E. Nº 06 040 EC01 000262 W, la firma actora documentó la exportación a consumo de mercaderías con destino a Brasil, país miembro del MERCOSUR. Al oficializarse la destinación, el SIM -en virtud de lo dispuesto por la Resolución ME Nº 11/2002- liquidó derechos de exportación a la alícuota de 20%, los que fueron abonados por la recurrente.

La actora se agravia afirmando que las prescripciones de la Resolución ME Nº 11/2002 devienen inaplicables al caso, por resultar violatorias de las obligaciones internacionalmente asumidas por la República Argentina, en oportunidad de suscribir el Tratado de Asunción.

VI.- En primer lugar cabe aclarar que el art. 1º del Tratado de Asunción (aprobado por ley 23.981) dispuso que el MERCOSUR, como mercado común implica “La libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre los países, a través, entre otros, de la eliminación de los derechos aduaneros y restricciones no arancelarias a la circulación de mercaderías y de cualquier otra medida equivalente…”. Por su parte, el art. 2 estableció que “El Mercado Común estará fundado en la reciprocidad de derechos y

obligaciones entre los Estados Parte".

A su vez, del Preámbulo resulta que el Tratado tiende a la integración en forma progresiva, con base en los principios de gradualidad, flexibilidad y equilibrio.

Sin perjuicio del carácter programático que tienen la gran mayoría de las disposiciones del Tratado, no se evidencia que de alguna de esas disposiciones resulta que nuestro país haya asumido el compromiso de no establecer derechos de exportación al tráfico intrazona en el futuro, ni es posible inferir que ello sea una obligación concreta y perentoria.

Este criterio, ha sido sostenido por el este Tribunal y ratificado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "Whirlpool Puntana SA (TF 21.671-A) c/Dirección General de Aduanas" del 11/12/2014, donde se resolvió que los derechos de exportación instituidos mediante la Resolución ME Nº 11/2002 no se encuentran en pugna con las disposiciones del Tratado de Asunción (Fallos: 337:1451). La CSJN entendió que "*aún cuando es indudable que no resulta ajena a un sistema de integración económica la aspiración de que se supriman los derechos de exportación -como una herramienta de afianzar la libre circulación de bienes entre los países miembros- lo cierto es que no puede concluirse que el referido Tratado… imponga la prohibición de establecer tales derechos, como una exigencia concreta y perentoria... en el estadio actual del proceso de integración, resulta exacto lo afirmado por el señor Procurador General en el dictamen al que se remitió al fijar su opinión en los presentes autos, en cuanto a que no hay en el Tratado constitutivo del MERCOSUR ninguna norma que, de manera directa, imponga a los estados miembros la obligación de abstenerse de establecer derechos de exportación a las mercancías con destino a los países miembros...*"

La CSJN se refirió también al art. 157 inc. 4 del Código Aduanero del MERCOSUR, en cuanto establece que "*…no trata sobre derechos de exportación y, por lo tanto, la legislación de los Estados Partes será aplicable en su territorio aduanero preexistente a la sanción de este Código, respetando los derechos de los Estados Partes*". Señalando además, que "*esta previsión no se concilia con la tesis de suponer que el Tratado de Asunción contiene una prohibición concreta y actualmente operativa de tales derechos, sin perjuicio de que -como se señaló- pueda resultar pertinente en el curso ulterior del proceso de integración* ".
En tales condiciones, entiendo que corresponde rechazar el agravio de la recurrente.

VII.- En relación al planteo de inconstitucionalidad de la Resolución ME Nº 11/2002 y tratándose de cuestiones sustancialmente análogas a las aquí planteadas, me remito a los fundamentos y conclusiones del **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), 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.

VIII.- En cuanto a las costas, en atención a la cuestión debatida y a que se resuelve en virtud del pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de fecha posterior a la interposición del recurso, corresponde imponerlas por su orden.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1) Confirmar la Resolución Nº 407/2013 (SDG OAI) dictada en la Actuación Nº 12607-59-2012.

2) Costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

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

1) Confirmar la Resolución Nº 407/2013 (SDG OAI) dictada en la Actuación Nº12607-59-2012.

2) Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y archívese.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.02.09 10:09:22 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2024.02.09 14:10:36 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: 2024.02.09 14:10:57 -03:00