República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-36599560-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 11 de Abril de 2024

Referencia: EX-2022-110876569- -APN-SGASAD#TFN BISIGNANO S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel Nathan Licht y Claudia Beatriz Sarquis (el Dr. Horacio Joaquín Segura se encuentra en uso de licencia), a fin de resolver en los autos caratulados: **“BISIGNANO S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación”**, expediente **EX-2022-110876569- -APN-SGASAD#TFN,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante RE-2022-99836803-APN-SGASAD#TFN, la firma BISIGNANO S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 244/2022 (AD SAFE), dictada por el Administrador de la Aduana de Santa Fe, en el marco de la actuación SIGEA N° 17481-624-2018, por la que se resuelve no hacer lugar a la solicitud de devolución del importe de $ 753.533,48, abonado en concepto de derechos de exportación adicional por los anticipos recibidos respecto a la destinación de exportación Nº 18062EC01006418P. Cuestiona, primeramente, que se hayan incluido los anticipos facturados y percibidos antes del dictado del Decreto Nº 793/2018, en la base imponible determinada para el cálculo de los derechos de exportación. Asimismo, cuestiona que la exigencia de dichos derechos de exportación formulada con fundamento en el referido Decreto Nº 793/2018 resulta ser inconstitucional, carente de fundamento legal y, consecuentemente, arbitraria. Manifiesta que, los tributos se crean por ley (Principio de Legalidad Tributaria) y las normas tributarias no son retroactivas *per se* a los hechos ocurridos con anterioridad. Cita jurisprudencia de los Tribunales de Alzada e, incluso, de nuestro más Alto Tribunal, entre los cuales se encuentra “Camaronera Patagónica S.A.” (Fallo 337:388), de cuya doctrina emerge que la fijación de alícuotas por parte del Poder Ejecutivo, solo podría ser válida cuando estuviesen previstos en la ley los máximos y mínimos, y ésta además contuviese una clara política, de modo que el reglamento solo se limite a cumplirla o interpretarla. Entiende que lo anterior sólo ha ocurrido recién a partir de la entrada en vigencia de la Ley 27.467 (B.O. 04/12/2018). Hace reserva de plantear el Caso Federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- En el IF-2023-87498729-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso.

Luego de efectuar una negativa genérica, sostiene íntegramente lo actuado en sede aduanera y mantiene que el criterio sentado en “Camaronera” no resulta aplicable a la presente causa. Sostiene que el Decreto Nº 793/2018 tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad a lo establecido en el art. 17 de la Ley 26.122. Agrega que el decreto no fue rechazado por el Congreso, en los términos del art. 24 de la Ley 26.122, sino que, por el contrario, el art. 82 de la Ley 27.467 mantuvo su validez y vigencia, apenas tres meses después de publicado en el Boletín Oficial. Destaca que el Poder Legislativo volvió a declarar la validez y vigencia del decreto en el art. 54 de la Ley 27.541. En este sentido, considera que el decreto en cuestión se mantiene vigente y los derechos de exportación vinculados al mismo son absolutamente legales. Sostiene que, al momento del dictado del Decreto N° 793/2018, los elementos esenciales que componen el tributo (a saber: hecho imponible, alícuota, base de cálculo, sujetos alcanzados y exentos) tenían rango legal y por ello el Poder Ejecutivo estaba facultado a modificar la alícuota del derecho de exportación ya existente, pero que se encontraba temporal y exclusivamente por su voluntad, en el 0%. Invoca la doctrina emanada del fallo dictado por este Tribunal en la causa “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación”, del 18/02/2021, Expte. Nº EX-2020-15395348--APN-SGASAD#TFN. Agrega que este Tribunal carece de facultades para expedirse respecto de la constitucionalidad de las leyes, en razón a la limitación establecida en el art. 1164 del C.A. Solicita el rechazo del planteo efectuado por la actora correpondiente a los anticipos. En subsidio, solicita que en el supuesto caso que se haga lugar a la repetición, se aplique el criterio establecido por nuestra Corte Suprema en la causa “CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/ DGA s/ Recurso Extraordinario” y los intereses de conformidad con lo previsto en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal. Solicita se confirme la resolución aduanera apelada, con costas.

III.- A continuación, se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a esta Sala “G” (PV-2024-32367347-APN-VOCXIX#TFN) que los pasa a sentencia en IF-2024-33540812-APN-VOCXIX#TFN.

IV.- La Actuación SIGEA N° 17481-624-2018, embebida en el IF-2023-87465830-APN-DTD#JGM, se inicia a fs. 1/5 con la solicitud de repetición de derechos de exportación presentada en fecha 14/12/2018 en relación a la destinación de exportación Nº 18062EC01006418P. A fs. 6/31 se agrega la prueba documental aportada por la firma. A fs. 32 obra providencia mediante la cual se tiene por interpuesto el procedimiento de repetición. A fs. 35/40 se agrega copia de la destinación de exportación en trato, como así también de las correspondientes facturas de exportación. A fs. 41 luce impresión de pantalla del SIM. A fs. 42 se agrega el comprobante de pago de la liquidación manual N° 18062LMAN004931H. A fs. 43 obra agregado el Informe Técnico de la Sección Insp. Simultánea N° 7/2019. A fs. 48/51 obra agregado el Dictamen Jurídico N° 28/2019 (AD SAFE) y a fs. 52/55 obra la Resolución Nº 244/2022 (AD SAFE), apelada en autos.

V.- En las condiciones indicadas, corresponde expedirse -primeramente- sobre el planteo correspondiente a la inclusión de los anticipos alegado por la recurrente en su recurso de apelación. Específicamente, se cuestiona la inclusión de los anticipos recibidos en la base imponible determinada para el cálculo de los derechos de exportación. Al respecto cabe destacar que las facturas indicadas por la recurrente (las cuales dan cuenta de las fechas de pago concertadas entre importador y exportador) son parte integrante de un mismo hecho gravado, que consiste en la exportación oficializada el 17/09/2018, es decir, con posterioridad a la fecha en que entrada en vigencia el aludido Decreto N° 793. De conformidad con lo indicado en el artículo 726 del C.A.: *“Es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma*

vigente en la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo". Es decir, el hecho gravado y la norma que lo rige aplican al momento de la declaración aduanera. Por lo expuesto, debe rechazarse, sin mayor análisis, el referido agravio planteado por la recurrente.

VI.- Llegado este punto, cabe destacar que las cuestiones planteadas en el sub-examine son sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictado por este Tribunal en la causa "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación" (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.".

VII.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación a la destinación de exportación Nº 18062EC01006418P, abonados en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/2020, un derecho de exportación del 12% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las PA de la NCM fijándose un tope de $ 4 o $ 3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda.

VIII.- Las costas se decretan por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

Confirmar la Resolución Nº 244/2022 (AD SAFE), dictada por el Administrador de la Aduana de Santa Fe, en el marco de la actuación SIGEA N° 17481-624-2018. Con costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

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

Confirmar la Resolución Nº 244/2022 (AD SAFE), dictada por el Administrador de la Aduana de Santa Fe, en el marco de la actuación SIGEA N° 17481-624-2018. Con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente, 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: 2024.04.10 16:18:16 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: 2024.04.11 10:00:24 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: 2024.04.11 10:00:51 -03:00