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-2024-40265390-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 19 de Abril de 2024

Referencia: EX-2022-79774378- -APN-SGASAD#TFN ACERBRAG S.A. Sentencia

---

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21° Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en el expediente Nº **EX-2022-79774378- -APN-SGASAD#TFN**, caratulado “ **ACERBRAG S.A.** c/D.G.A. s/Recurso de apelación”,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta la firma ACERBRAG S.A., por apoderado, e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones Nº RESOL-2022-257-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM, RESOL-2022-258-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM, RESOL-2022-259-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM y RESOL-2022-262-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM (AD CAMP) dictadas en los expedientes EX-2021-00305886- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00308664- AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00312363- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI y EX-2021-00316333- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, por medio de los cuales se resolvió no hacer lugar a la devolución de la suma de $220.117,34, pretendida y abonada en concepto de derechos de exportación en relación a los PE Nº 18008EC01008032 J, 18008EC01008821 P, 18008EC01010794 R y 18008EC01010725 L. Manifiesta que los derechos de exportación establecidos por el Decreto del PEN N° 793/2018 (B.O. 4/09/2018) no contenían un respaldo legal suficiente, por lo cual, procedió a iniciar el procdimiento de repetición. Se agravia por cuanto los derechos de exportación tienen naturaleza tributaria y sólo pueden ser válidamente creados mediante la sanción de una ley aprobada por el Congreso de la Nación, conforme lo establecen los arts. 4, 17, 52, 76, 99 inc. 3 y 75 inc. 1 de la Constitución Nacional. Señala que se vió obligada a abonar un derecho de exportación del 12% a todas las exportaciones a consumo, alícuota que abonó en las operaciones documentadas en autos. Considera que el derecreto aquí cuestionado no es un mero reglamento, sino que opera como el antiguamente denominado reglamento delegado. Analiza los alcances del decreto y la norma prevista en el art. 755 del C.A. Agrega que el principio de legalidad constituye una garantía esencial en el derecho constitucional tributario y requiere que todo tributo sea sancionado por una ley material y formal. Manifiesta que los derechos de exportación fijados, en el decreto 793/18, resultan inconstitucionales, por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, tal como lo dijo la Corte en el precedente “Camaronera Patagónica”. Arega que el Decreto 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable y recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de

la ley que lo validó, lo que recién ocurrió el 13/12/18, cuando entró en vigencia la ley 27.467. Solicita se aplique la doctrina sentada por la Corte en el caso “Camaronera Patagónica” y se declare la inconstitucionalidad del Decreto 793/18. Cita jurisprudencia reciente sobre el Decreto 793/2018. Ofrece prueba, formula reserva de caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado conferido. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Analiza los antecedentes normativos que dieron lugar a la fijación de los derechos de exportación. Precisa que no resulta aplicable al caso de autos el precedente del Máximo Tribunal "Camaronera Patagónica", dado el diferente contexto normativo que se presenta en el caso de autos. Sostiene que la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró la validez de las alícuotas aplicadas por derechos de exportación. Agrega que la resolución atacada ha sido dictada en el marco de la funciones que se acuerdan al Poder Ejecutivo en los arts. 664 y 755 del Código Aduanero y con la limitación del art. 666 del citado cuerpo legal. Cita el precedente de la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal de la Sala III “Biosidius S.A.” (TF 22.046-A) c/ DGA”, Expte. 7987/2008 y el precedente de la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal de la Sala V “Biosidius S.A.” (TF 22.128-A) c/ DGA”, Expte. 33.515/2010. Agrega que la CSJN consideró válida la delegación efectuada por el Poder Legislativo en el Poder Ejecutivo para fijar los derechos de importación y exportación conforme surgía de la ley 20.545 y el decreto 751/74, que dicha delegación se justifica en las cambiantes circunstancias de la economía. Manifiesta que las resoluciones ministeriales se dictaron en función de lo previsto en la Ley Nº 22.415, en uso de las facultas conferidas por los Decretos Nº 2752/1991, 2275/1994 y sus modificatorios, y el derecreto Nº 509/2007, ratificado por el Congreso de la Nación. Agrega que el Tribunal Fiscal de la Nación no es competente para declarar la inconstitucionalidad del decreto en razón de lo normado por el art. 1164 del C.A. Acompaña las actuaciones administrativas y solicita el rechazo de la prueba ofrecida por la recurrente. Formula reserva del Caso Federal y solicita se confirme la resolución aduanera apelada, con costas.

III.- Que mediante PV-2024-29028199-APN-VOCXX#TFN se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a la Sala “G” y mediante IF-2024-33979284-APN-VOCXX#TFN se pasan a sentencia.

IV.- 1) Que la Actuación N° EX-2021-00305886- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI se inicia a fs. 1 el 30/03/21, con la solicitud de devolución de derechos de exportación abonados en el PE 18008EC01010725L por la suma de u$d 1.160,74. A fs. 7 se tiene por presentado y se tiene por iniciado el procedimiento de repetición y se remiten las actuaciones a la Sección Económica Financiera a los fines que certifique el pago. A fs. 12 se remite el expediente a la Aduana de Camapana a efectos de su intervención. A fs. 14/15 luce print de pantalla, identificador de la declaración. A fs. 16 luce el listado de afectación de depósitos. A fs. 17 se remiten las actuaciones a la Sec. Inspección Simultánea y se adjunta el comprobante de pago 18008LMAN034312D. A fs. 23 se informa el tipo de cambio y la alícuota aplicable. A fs. 29 se adjunta embebido el Dictamen Nº 295/22. A fs. 30/33 se dicta la RESOL-2022-262-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM apelada en autos.

2) Que la Actuación N° EX-2021-00308664- -AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI se inicia a fs. 1 el 30/03/21, con la solicitud de devolución de derechos de exportación abonados en el PE 18008EC01010794R por la suma de u$d 2.459,72. A fs. 5 se tiene por presentado, se tiene por iniciado el procedimiento de repetición y se remiten las actuaciones a la Sección Económica Financiera a los fines que certifique el pago. A fs. 12/13 luce print de pantalla, afectación de depósitos. A fs. 14 luce el listado de afectación de depósitos. A fs. 15 se remiten las actuaciones a la Sec. Inspección Simultánea y se adjuntan los comprobantes de pago 18008LMAN034559Z. A fs. 21 se informa el tipo de cambio y la alícuota aplicable. A fs. 27 se agrega el Dictamen Nº 299/22. A fs. 28 se dicta la RESOL-2022-259-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM apelada en autos.

3) Que la Actuación N°EX-2021-00312363- -AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI se inicia con fecha 31/03/21, con la solicitud de devolución de derechos de exportación abonados en el PE 18008EC01008821P por la suma de u$d 1.098,52, se tiene por presentado, se informa el tipo de cambio y que corresponde aplicar la alícuota establecida en el Dec. 793/18 y que no corresponde la repetición solicitada. Mediante Nota 60/22 se adjuntan comprobantes de pago del siguiente

concepto correspondiente a la destinación 18008EC01008821P. A fs. 25 luce print de pantalla, afectación de depósitos. A fs. 24 luce print de pantalla, afectación de depósitos. A fs. 20 se remite a fin de que determine si corresponde la repetición solicitada, de ser así, determine monto en dólares EE.UU., pesos y tipo de cambio aplicable. A fs. 19 se informa el tipo de cambio y la alícuota aplicable. A fs. 13 luce el Dictamen 302/22. A fs. 9 se dicta la RESOL-2022-258-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM, apelada en autos.

4) Que la Actuación N° EX-2021-00316333- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI se inicia a fs. 1 el 31/03/21, con la solicitud de devolución de derechos de exportación abonados en el PE 18008EC01008032J por la suma de u$d 1.038,62. A fs. 6 se tiene por presentado y se tiene por iniciado el procedimiento de repetición y se remiten las actuaciones a la Sección Económica Financiera a los fines que certifique el pago. A fs. 10 se remite a efectos de su intervención. A fs. 12 luce print de pantalla, afectación de depósitos. A fs. 13 luce el listado de afectación de depósitos. A fs. 14 se remiten las actuaciones a la Sec. Inspección Simultánea y se adjuntan los comprobantes de pago 18008EC01008031. A fs. 16 se remite a efectos de continuar su trámite. A fs. 18 se informa el tipo de cambio y la a alícuota aplicable. A fs. 29 luce el Dictamen Nº 303/22. A fs. 27 se dicta la RESOL-2022-257-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM apelada en autos.

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 a los permisos de embarque citados, 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.

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 las Resoluciones Nº RESOL-2022-257-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM, RESOL-2022-258-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM, RESOL-2022-259-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM y RESOL-2022-262-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM (AD CAMP), dictadas en las actuaciones EX-2021-00305886- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00308664-AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00312363- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI y EX-2021-00316333- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI.

2.- Costas por su orden.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en el fondo de lo resuelto en la cuestión planteada, excepto en cuanto a la imposición de las costas, que deberá soportar la vencida dado que la prohibición del análisis de la validez constitucional de la norma encuentra su antecedente en el dictado del C.A. (art. 1164).

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Confirmar las Resoluciones Nº RESOL-2022-257-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM, RESOL-2022-258-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM, RESOL-2022-259-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM y RESOL-2022-262-E-AFIP-ADCAMP#SDGOAM (AD CAMP), dictadas en las actuaciones EX-2021-00305886- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00308664-AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00312363- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI y EX-2021-00316333- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI.

2.- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente, envíese a guarda temporal.-

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2024.04.19 11:15:06 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: 2024.04.19 14:12:16 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: 2024.04.19 14:53:51 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 - GDE
Date: 2024.04.19 14:54:06 -03:00