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-2024-66572247-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Junio de 2024

Referencia: EX-2023-135234147- -APN-SGASAD#TFN MOLFINO HERMANOS S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, a fin de resolver en los autos caratulados: **“MOLFINO HERMANOS S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación”**, expediente **EX-2023-135234147- -APN-SGASAD#TFN,**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Por intermedio del RE-2023-135231093-APN-SGASAD#TFN, la firma MOLFINO HERMANOS S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución identificada como RESOL-2023-179-E-AFIP-ADGDEH#SDGOAI, dictada por el Sr. Administrador de la División Aduana General Deheza, en el marco de la actuación SIGEA N° 19144-11594-2019, por medio de la cual se resuelve no hacer lugar a la solicitud de devolución del importe de $ 485.759,34, equivalente a los derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto N° 793/2018, abonados en el trámite de la exportación documentada por el Permiso de Embarque Nº 18 088 EC01 008979 Y. Sostiene que la exigencia de los derechos de exportación fijados con fundamento en el referido decreto resultan inconstitucionales por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, conforme doctrina que emerge de diversos fallos de la C.S.J.N., entre los cuales se encuentra el caso “Camaronera Patagónica”. Señala que para la validez constitucional de un tributo, es imprescindible que el Congreso sea el que lo cree o modifique, entendiendo en este aspecto que el Congreso debe ser quien delimite el hecho imponible, los sujetos alcanzados, las exenciones previstas y la alícuota o cuantía del impuesto. Expresa que la facultad del Poder Ejecutivo para modificar un impuesto establecido por el Congreso se limita al aspecto cuantitativo (alícuota), y sólo puede ejercerse cuando el Congreso expresamente delega tal facultad y delimita márgenes mínimos y máximos de modificación. Concluye que el Decreto Nº 793/2018 es nulo de nulidad absoluta e insanable y recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó, lo que ocurrió el 13/12/18, cuando entró en vigencia la ley 27.467. Ello así, por cuanto su dictado se sustentó no sólo en las facultades conferidas en el art. 99 incs. 1 y 2 de la C.N., sino también en una norma delegante inválida (art. 755, del C.A.) y, por lo tanto, sólo pudo tener efectos

una vez que el Congreso Nacional la ratificó. Destaca que la ratificación efectuada por ley no implica la convalidación retroactiva de una norma que adolece de nulidad absoluta e insanable desde sus inicios. Cita jurisprudencia reciente. Resalta que su planteo no es caprichoso, máxime si se tiene en consideración que las cinco Salas que conforman la Excma. Cámara. Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal comparten su tesis. Ofrece prueba, formula reserva de plantear el Caso Federal y solicita que se revoque la resolución apelada, ordenando la devolución de las sumas pagadas indebidamente, con más los pertinentes intereses, todo ello con costas.

II.- Mediante IF-2024-44295132-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Luego de efectuar una negativa genérica, 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, en tanto al momento de la entrada en vigencia de la Resolución N° 11/2002 (05/03/02) aún no había sido dictada la ley 26.122. Transcribe los argumentos esbozados en la sentencia de este Tribunal en los autos caratulados "Transportadora del Gas del Sur S.A.", Expte N° 38.422-A, donde se analizó las razones por las cuales el Decreto N° 793/2018 no resulta inconstitucional. Expresa que la ley 26.122 implementó un nuevo procedimiento constitucional de aprobación de normas delegadas. De ese modo, la ley 26.122 es una de las "leyes que fueren aplicables" a las que alude el encabezado del art. 755 del C.A. Apunta que el decreto en cuestión fue sometido al contralor del Poder Legislativo siguiendo el procedimiento previsto en la ley 26.122, en el marco del cual fue mantenida su vigencia y validez desde el mismo momento que fue publicado puesto que, por imperio de la interpretación armónica de los arts. 17 y 24 de citada la ley, en tanto no sea rechazada la norma delegada, posee fuerza obligatoria. En consecuencia, al momento del dictado del Decreto N° 793/2018, los elementos esenciales de los derechos de exportación tenían rango legal y por ello el Poder Ejecutivo estaba facultado a modificar la alícuota del derecho de exportación que ya existía pero que se encontraba, temporal y únicamente por su voluntad, en el 0%. Describe las circunstancias extraordinarias acaecidas en el año 2018 que motivaron el dictado del decreto N° 793/2018. Resalta que es obligación del Estado tomar medidas rápidas y eficientes para aminorar las consecuencias más gravosas para la economía del país, y el Poder Legislativo así lo ha facultado por medio del art. 755 del C.A. Agrega que el art. 82 de la ley 27.467 (B.O. 04/12/2018) mantuvo la validez y vigencia del Decreto N° 793/2018, reconociendo la legalidad de la norma desde su entrada en vigencia, en la medida en que fue dictada en el marco de la "clara política legislativa". En otro orden, plantea la incompetencia del Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de las normas (art. 1164 del C.A.). 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. Sostiene que la actora trasladó al comprador del exterior los derechos de exportación cuya devolución reclama. 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-2024-63118072-APN-VOCXIX#TFN), que los pasa a sentencia.

IV.- La actuación SIGEA N° 19144-11594-2019, embebida en el IF-2024-44292407-APN-DTD#JGM, se inicia a fs. 1/3vta. con la solicitud de repetición de derechos de exportación presentada en fecha 18/09/2019, en relación al Permiso de Embarque Nº 18 088 EC01 008979 Y embebido en los IF-2024-44292652-APN-DTD#JGM e IF-2024-44292863-APN-DTD#JGM (oficializado el 26/10/2018). A fs. 4/9 se agrega la prueba documental aportada por la firma. A fs. 11 obra providencia mediante la cual se otorga a la presente solicitud, el trámite de recurso de repetición. A fs. 16/17 se adjunta consulta Sistema Malvina "histórico liquidaciones" y afectación de depósitos de la subcuenta maría en donde puede verse el monto abonado. A fs. 19 obra agregado el Informe N° 72/20 S.I.S. (AD GDEH) emitido por el Jefe de la Sección Económico Financiera. A fs. 22/23vta. obra agregado el Dictamen Jurídico N° IF-2023-02646995-AFIP-OITOADGDEH#SDGOAI. A fs. 24/25 obra la Resolución identificada como RESOL-2023-179-E-AFIP-ADGDEH#SDGOAI, 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 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.".

VI.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación al Permiso de Embarque Nº 18 088 EC01 008979 Y, 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.

VII.- 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 identificada como RESOL-2023-179-E-AFIP-ADGDEH#SDGOAI, dictada por el Sr. Administrador de la División Aduana General Deheza, en el marco de la actuación SIGEA N° 19144-11594-2019. Con costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

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 C.A.).

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

Confirmar la Resolución identificada como RESOL-2023-179-E-AFIP-ADGDEH#SDGOAI, dictada por el Sr. Administrador de la División Aduana General Deheza, en el marco de la actuación SIGEA N° 19144-11594-2019. Con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.06.24 18:09:57 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: 2024.06.25 11:35:14 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: 2024.06.25 22:18:01 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: 2024.06.25 22:18:19 -03:00