Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

CAUSA Nº 5601/2024 "MOLINOS RÍO DE LA PLATA SA (TF 31098-A) C/ DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de octubre de 2024.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Gallegos Fedriani dijo:

I.-Que por decisorio del 24/10/2023, el Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad de los cargos nro. 2567/2568 del 2008, los que habían sido confirmados por la Resolución AD SALO 285/2012 recaída en el SIGEA nro. 12509-64-2009. Aquellos cargos tenían como únicos antecedentes las Resoluciones de la Oficina Control Comercial Agropecuario (ONCCA) nros. 1487/2008 y 1898/2008 que enmarcan las destinaciones de exportación amparadas por las declaraciones juradas de venta al exterior realizada por la firma recurrente, y el servicio aduanero había sostenido que en función de lo dispuesto por la Ley 26.351 correspondía formular reclamos suplementarios de tributos a la firma actora respecto de las operaciones de exportación antes referidas, con más sus intereses. Las costas fueron impuestas al Fisco Nacional.-

Para decidir como lo hizo, el Tribunal Fiscal de la Nación sostuvo que los cargos cuestionados se fundaron únicamente en razón de lo indicado en las Resoluciones 1487/2008 y 1898/2008 del ONCCA, dictadas al amparo de la Ley 26.351 y su Decreto reglamentario 764/2008, y afirmó que el fuero contencioso administrativo federal ya se había pronunciado en distintas oportunidades declarando la nulidad de aquellas resoluciones ONCCA y la inconstitucionalidad de la Ley 26.351 y su decreto reglamentario solicitadas por las exportadoras, en la medida en que carecían de motivación suficiente y no se sustentaban en los antecedentes de hecho referidos a la situación de las exportadoras. Recordó el *a quo* que en los precedentes jurisprudenciales que menciona, las resoluciones ONCCA se basaban de modo general y abstracto, únicamente en la falta de acreditación por parte de los exportadores incluidos en el Anexo I, de la adquisición o tenencia de la mercadería registrada para exportación.

Fecha de firma: 31/10/2024
Alta en sistema: 01/11/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

#38835721#432616977#20241028121242754

En consecuencia y con base en lo decidido en los precedentes jurisprudenciales referidos, cuyo razonamiento y conclusiones fueron compartidos por el *a quo*, la resolución que aquí se recurre declaró la ilegitimidad y nulidad de los cargos formulados a Molinos Río de la Plata SA.-

II.-Que a fs. 818 interpuso recurso el Fisco Nacional, quien expresó agravios a fs. 825/829, los que fueron contestados por la actora a fs. 833/837. El 19/4/2024 dictaminó el Sr. Fiscal General y el 30/4/2024 se llamaron autos para sentencia.-

III.-Que respecto de los agravios expresados por la demandada, cabe señalar que esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal se ha pronunciado en diferentes oportunidades en sentido análogo al sostenido por el *a quo*, declarando la nulidad de las resoluciones ONCCA antes mencionadas y, consecuentemente, también de los cargos formulados por la Aduana con fundamento exclusivamente en aquellos (esta Sala in re: causa n° 41802/2023 "Grupo Transpatagonia c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", del 27/06/2024; Sala I, causa nº 1672/15 "Molino Chacabuco c/ EN-M Agricultura Ganadería y Pesca s/proceso de conocimiento", sentencia del 12/07/22; Sala II, causas nº 25.224/2023 "Servicios Integrados para la Exportación de Agroalimentos SA (TF 31.165 -A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", sentencia del 12/12/2023; y nº 15.294/2011 "Lartirigoyen y Compañía SA c/EN - Mº Economía - ONCCA - Resol. 1487/08 y 5581/10 y otros s/proceso de conocimiento", sentencia del 6/5/2014; Sala III, causas nº 59.415/12 "Cargill SACI c/ EN-Mº Agricultura GyP RESOL 928/12 -ONCCA- RESOL 1413/11 y otro s/ proceso de conocimiento", sentencia del 26/04/22; y nº 36.840/23 "Bunge Argentina SA (TF 33394-a) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 07/03/2024; y Sala IV, causa nº 25.716/11 "Oleaginosa Moreno Hnos. SACFI y A c/ EN – Mº Economía – ONCCA – Resol 1898/08 y 5431/10 s/ proceso de conocimiento", sentencia del 18/08/16; y nº 2.705/2024 "Molinos Rio de la Plata SA (TF 31167-a) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 19/03/2024; entre muchos otros), conclusión que comparto.-

En dichos precedentes se explicó que la Resolucion ONCCA N° 1898/08 -en el cual el Fisco fundó los ajustes de autos- como acto administrativo de alcance individual plurinominal, es

nula por no haber explicitado la motivación, pues se limita a describir los antecedentes de hecho relativos a la situación particular de los exportadores listados en sus anexos.

Ese argumento lleva a concluir que los cargos aduaneros carecen de sustento jurídico, toda vez que la falencia indicada anteriormente conduce a la imposibilidad de asegurar que la actora debía tributar la mayor alícuota de derechos de exportación con arreglo a los términos de la Ley nº 26.351 y su Decreto reglamentario nº 764/2008.-

IV.-Que por otra parte, como lo afirma el Sr. Fiscal General ante esta Cámara, el *a quo* no se pronunció en estas actuaciones respecto de la inconstitucionalidad de la Ley 26.351 y de su aplicación retroactiva, sino que se ciñó a declarar la nulidad e ilegitimidad de los cargos exigidos por la DGA, a la luz de la nulidad de las Resoluciones ONCCA Nros. 1898/2008 y 1487/2008. En sentido concordante, los agravios ante esta Alzada así como su contestación se centran en aspectos que hacen a la legitimidad de las resoluciones ONCCA y a la valoración de la prueba referida a la demostración de la efectiva tenencia de la mercadería agrícola, sin que se advierta necesario pronunciarse acerca de la constitucionalidad de la Ley 26.351 y de su decreto reglamentario.-

V.-Que por lo antes expuesto, corresponde: 1) Rechazar el recurso del Fisco Nacional y confirmar el decisorio recurrido en cuanto ha sido materia de agravios. 2) Imponer costas de esta instancia a cargo de la demandada vencida (art. 68 del CPCCN). **ASÍ VOTO**.-

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Jorge F. Alemany dijo:

I.- Que, en cuanto al relato de los hechos adhiero a lo expresado en los considerandos I y II del voto que antecede, al que cabe agregar las siguientes precisiones.

Mediante la sentencia de fs. 801/802vta, el Tribunal Fiscal de la Nación revocó, con costas, la resolución n° 285/12 dictada por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo. Expresó que, de conformidad con la "pacífica jurisprudencia" era posible concluir que "…no se puede mantener la presunción de legitimidad de las Resoluciones ONCCA nros. 1487/08 y 1898/08, en tanto no se hallan adecuadamente

motivadas ni sustentadas en los antecedentes de hecho referidos a la situación de las exportadoras, limitándose como piedra basal, de modo general y abstracto, a la falta de acreditación, por parte de los exportadores incluidos en el Anexo I, de la adquisición o tenencia de la mercadería registrada para la exportación".

Con ese argumento, e invocando razones de economía procesal, certeza, celeridad y seguridad jurídica, revocó la aludida resolución aduanera y; por ende, la nulidad de los cargos que habían sido confirmados en aquella.

II.- Que, contra la referida sentencia apeló el Fisco y expresó agravios a fs. 825/829. Concretamente, cuestiona que el Tribunal Fiscal haya dispuesto la revocación de los cargos sin que se hubiese acreditado en la causa que la parte actora hubiera recurrido las Resoluciones ONCCA n° 1898/08 y 1487/08, que constituyeron el fundamento con base en el cual aquellos fueron formulados. Afirma que tales resoluciones, en consecuencia, gozan de la presunción de legitimidad y que; en esas condiciones, no fueron examinados los planteos de la parte en orden a la pretendida acreditación de la legítima tenencia o adquisición de la mercadería ni a la procedencia de aplicar retroactivamente las previsiones contenidas en la ley n° 26.531.

III.- Que de las constancias de las actuaciones administrativas resulta que:

a) El 30 de enero de 2009, la firma exportadora impugnó en sede aduanera los Cargos n° 2567 a 2586, todos del año 2008. En el mencionado recurso cuestionó la legalidad del gravamen, denunció la inconstitucionalidad de la ley 26.351 y desarrolló los fundamentos mediante los cuales pretendió justificar la legítima tenencia y/o adquisición de la mercadería comprometida en las DJVE involucradas en autos (cfr. fs. 1/27 del expediente administrativo). En el mencionado recurso de impugnación, y pese a cuestionar la legitimidad de las resoluciones ONCCA n° 1487/08 y 1898/08 con base en las cuales se habían formulado los cargos aduaneros, la parte no indicó haber presentado ningún recurso en sede judicial y/o administrativa contra aquellas;

b) En tales condiciones, el 28 de marzo de 2012, el servicio aduanero rechazó la impugnación, en tanto consideró que la causa de la formulación de los cargos había sido la inclusión de la actora

en la nómina de las resoluciones ONCCA nº 1487/08 y/o 1898/08, (v. resolución AD SALO n° 285/2012, fs. 154/156 de las actuaciones administrativas);

c) En el recurso presentado ante el Tribunal Fiscal la parte solicitó la revocación de la resolución AD SALO n° 285/2012 con fundamento en que los cargos se habían efectuado haciendo aplicación retroactiva de lo establecido en la Ley n° 26.531 y que ello afectaba los derechos adquiridos de su mandante en los términos de la Ley n° 21.453; que en el caso se hallaba acreditada la legítima tenencia y/o adquisición de las mercaderías comprometidas en las DJVE involucradas en autos, planteó la inconstitucionalidad de los derechos de exportación que se pretendían y sostuvo que la adición de intereses era improcedente.

IV.- Que, la decisión de revocar los cargos por parte del Tribunal Fiscal tuvo fundamento, como se expresó previamente, en la circunstancia de haber considerado que existía jurisprudencia uniforme en las diversas Salas de esta Cámara en orden a la ilegitimidad de las Resoluciones ONCCA n° 1487/08 y 1898/08 que constituía la causa y motivación de aquellos. Ahora bien, y en lo que al presente caso respecta, esa sentencia omitió considerar que en la presente causa la firma recurrente no recurrió tales resoluciones ONCCA (ni en sede administrativa ni en sede judicial). Por ende, no es posible disponer como lo hizo el Tribunal Fiscal la revocación de la resolución recurrida, con fundamento en que los cargos carecerían de motivación sin que en los hechos hayan sido recurridas las resoluciones ONCCA n° 1487/08 y 1898/08 que ordenaron su formulación.

“[D]ebe recordarse que, en virtud de la presunción de legitimidad de que gozan los actos administrativos (artículo 12 de la ley 19.549), se admite que toda actividad de la Administración guarda conformidad con el ordenamiento jurídico, presunción que subsiste en tanto no se disponga lo contrario por el órgano competente (Fallos 319 :1476 y 336:1529). De esta manera, se encuentran regulados por la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, motivo por el cual su ilegitimidad y vicios debieron ser cuestionados a través del procedimiento recursivo establecido por la referida ley 19.549 (y su dto. reglamentario) y, eventualmente, ante la Justicia Nacional en lo Contencioso Administrativo. En otras palabras, resulta necesario que la Administración o la justicia se pronuncie acerca de su extinción (GORDILLO, Agustín, Tratado de

Derecho Administrativo, 9ª edición, Buenos Aires, FDA, 2007, p. XIII-8 y, en igual sentido, SAMMARTINO, Patricio M. E., “Extinción del acto administrativo en el Estado constitucional”, LL 2017- C, 617).

En esos términos, es al interesado a quien incumbe, en función del desplazamiento de la carga impugnatoria, promover la pertinente impugnación si es que discrepa con la legalidad del acto. De lo cual inmediatamente se deduce que su incumplimiento suscita la firmeza del acto y –salvo supuestos excepcionales– su legalidad (cfr. causa nº 28.963/2010 “Mac Gregor, Diego Alberto y otros c/ EN– PJN – CSJN – Resol 1200/10 (expte 5206/09) y otro s/ Empleo Público”, sent. del 28/12/17, entre otros)” (cfr. mi voto en la causa n° 25366/2023, caratulada “Dow Agrosciences Argentina S.A. (TF 31550-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, del 23/10/2024 y Sala IV de esta Cámara, en la causa n° 21.835/2021 “Banderitas S.A. (TF 31087-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 27 de octubre de 2022)

Es por ello que, le asiste la razón al Fisco en orden a que la decisión del Tribunal Fiscal se aportó de las constancias obrantes en la causa no fueron recurridas las resoluciones ONCCA n° 1487/08 y 1898/08 ni descalificada en lo que a la accionante respecta.

Ahora bien, la circunstancia de que la parte haya optado por no cuestionar la legitimidad de las Resoluciones ONCCA n° 1487/08 y 1898/08 no le impedía cuestionar los cargos que le fueron formulados por la aduana por diferencia de tributos, momento a partir del cual cabe afirmar que cobró virtualidad a su respecto. Fue en esas condiciones que al tiempo de recurrir ante la sede del Tribunal Fiscal, que la parte actora cuestionó la validez constitucional de la aplicación retroactiva de la ley n° 26.531 y pretendió acreditar la legítima tenencia y/o adquisición de la mercadería comprometida en las DJVE involucradas en los presentes autos.

En consecuencia, corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco, revocar la sentencia del Tribunal Fiscal en cuanto concluyó que los cargos debían ser revocados por aplicación extensiva de la jurisprudencia de la Alzada que dispuso en diversas causas la nulidad y la ilegitimidad de las Resoluciones ONCCA n° 1898/2008 y 1487/2008 y, en la medida en que no fueron evaluadas las pruebas tendientes a acreditar la legítima tenencia o adquisición de la mercadería comprometida en las Declaraciones Juradas de Venta al

Exterior cuestionadas ni fue valorada de manera concreta la virtualidad de aplicar retroactivamente lo establecido en la Ley n° 26.531, corresponde reenviar la causa al Tribunal Fiscal para que se pronuncie nuevamente sobre tales aspectos (cfr. causa "Molino Cañuelas SACIFIA y otro c/DGA y otro s/recurso directo de organismo externo", expediente n° 38.943/2015, del 14 de julio de 2016, "Search S.A. (TF 22576-I) c/ D.G.I.", expediente nº 37.573/2007, del 6 de marzo de 2008, causa Nº 27.060/06 "Agroferia SRL (TF 20436-I) c/ D.G.I.", expediente nº 27.060/06 del 15 de julio de 2008, "Scotland S.R.L. (TF 24.617-I) c/DGI", expte. n° 43.136/2011, del 27 de junio de 2013 y "Solicon S.A. (TF 34.201-I) c/ DGI", expte. n° 112/13, del 30 de abril de 2013).

Al respecto cabe tener en cuenta que, según lo establecido en el artículo 1143 del Código Aduanero, el Tribunal Fiscal tiene amplias facultades para establecer la verdad de los hechos controvertidos con independencia de lo alegado por las partes, así como para determinar el tributo o fijar las base precisas para su determinación.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:** 1) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, dejar sin efecto la sentencia y reenviar la causa para que el Tribunal Fiscal se pronuncie nuevamente, de conformidad a lo indicado en el presente. Todo ello, con costas por su orden, atento al modo en que se resuelve (artículo 68 segundo párrafo del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy dijo:

I.- Que en cuanto al relato de los hechos me remito a lo expuesto en el voto del Dr. Gallegos Fedriani.

II.- Que adhiero a las consideraciones formuladas por el Dr. Gallegos Fedriani en su voto, así como a la solución que allí propone.

III.- Que cabe agregar, que este Tribunal ha tenido oportunidad de expedirse en un caso análogo al de autos en la causa N° 41.802/2023, caratulada "Grupo Transpatagonia SRL (TF 31534/-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", del 27/06/2024, en donde se concluyó que no resultaba válida la crítica relativa a la falta de

cuestionamiento de las Resoluciones ONCCA Nros. 1487 y 1898. Ello así, en tanto que "[…] esta Sala ya ha señalado que nada obsta a que el particular cuestione esos actos plurinominales de manera indirecta, a través de la impugnación de los cargos aduaneros formulados exclusivamente con sustento en aquellos otros".

ASÍ VOTO.

De acuerdo con las consideraciones que anteceden, el Tribunal por mayoría **RESUELVE**: **1)** Rechazar el recurso del Fisco Nacional y confirmar el decisorio recurrido en cuanto ha sido materia de agravios; **2)** Imponer costas de esta instancia a cargo de la demandada vencida (art. 68 del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Pablo GALLEGOS FEDRIANI **Guillermo F. TREACY**

Jorge F. ALEMANY

(en disidencia)

Fecha de firma: 31/10/2024
Alta en sistema: 01/11/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

#38835721#432616977#20241028121242754