21909/2021

PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 15395348-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de junio de 2022.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que el 18 de febrero de 2021 el Tribunal Fiscal de la Nación, rechazó el recurso interpuesto por la firma actora y; por ende, confirmó la resolución nº 16/20, dictada por el Administrador de la Aduana de Comodoro Rivadavia, mediante la cual se había rechazado el reclamo de repetición de la suma de 51.072,24 pesos en concepto de derechos de exportación presuntamente abonados en demasía, correspondientes al permiso de embarque nº 18 014 EC01 000399 Y, que fue oficializado el 13 de noviembre de 2018. Impuso las costas por su orden “en atención a la existencia de jurisprudencia contradictoria sobre el tema”.

En cuanto al fondo de la controversia, consideró inaplicable al caso de autos la doctrina que resulta del precedente dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación caratulado “Camaronera Patagónica”.

Desestimó el planteo de invalidez del Decreto n° 793/18 y expresó al respecto que, con anterioridad a la reforma constitucional de 1994, la Corte Suprema había admitido la validez de normas similares a la del artículo 755 del Código Aduanero en el entendimiento de que la facultad para su dictado no constituía una delegación propiamente dicha sino una modalidad del poder reglamentario contemplado en el artículo 99, inciso 2 de la Constitución Nacional. En consecuencia, expresó que no existía “…reparo constitucional en que las atribuciones especiales que el Congreso otorgue al Poder Ejecutivo para dictar reglamentos delegados o de integración puedan ser subdelegadas en otros órganos o entes de la Administración Pública, siempre que la facultad se halle contemplada en la ley…”

En tales condiciones, concluyó dada la naturaleza diversa de la tributación aduanera, se daban las condiciones para admitir la delegación impropia de las facultades reglamentarias en el establecimiento de elementos esenciales de la obligación contributiva. En consecuencia, afirmó que “…los antecedentes históricos, las razones de política de comercio exterior expresadas por la doctrina especializada tanto nacional como extranjera, así como la solución que emerge en forma generalizada del derecho comparado, abonan claramente la necesidad de prever la delegación legislativa a favor del Poder Ejecutivo cuando se trata del gobierno del arancel aduanero”.

Por lo demás, expresó que si el actor tuvo intención de cuestionar la aplicación del Decreto nº 793/2018, respecto de una operación de exportación documentada durante su vigencia, necesariamente debió haber impugnado expresamente por inconstitucional al artículo 82 de la ley 27.467, mediante el cual el Congreso de la Nación mantuvo la validez y vigencia del decreto, sin limitación temporal alguna.

II.- Que, la parte actora apeló y expresó agravios a fs. 306/350 de las actuaciones remitidas digitalmente el 29 de diciembre de 2021 por el Tribunal Fiscal mediante DEO 4560195 (a las que se aludirá en lo sucesivo), los que fueron replicados por la parte contraria a fs. 369/393 de dichas actuaciones. Por su parte, el Fisco apeló y expresó agravios a fs. 273/277, los que fueron replicados por la parte actora a fs. 358/364.

III.- La parte actora en sus agravios afirma que el derecho de exportación cuya restitución pretende fue ilegítimamente establecido por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el referido decreto n° 793/18, en contraposición con el principio de reserva de ley en materia tributaria, lo que implicó además un enriquecimiento sin causa en favor del Estado Nacional.

Recuerda que desde el escrito inaugural impugnó la validez de la norma delegante contenida en el artículo 755 del Código Aduanero, por el incumplimiento de los recaudos constitucionales exigidos para el ejercicio de esa facultad (arg. art. 76, CN). Señaló, además, que en cualquier caso la fijación de tributos mediante actos del Poder Ejecutivo –aún mediante reglamentos delegados- comporta una violación del principio de reserva de ley, inquebrantable en materia tributaria (arg. arts. 4, 17, 52, 75, inc. 1, CN) y, en consecuencia, una transgresión del orden de prelación normativo consagrado por el constituyente.

Por otra parte, se queja de que la sentencia haya reconocido –indirectamente- a la Ley Nº 27.467 la capacidad de convalidar los reglamentos legislativos impugnados, haciéndolos surtir efectos retroactivamente desde su dictado.

Afirma que la decisión recurrida se contrapone a la doctrina sentada por la Corte federal en el caso “Camaronera Patagónica”. Considera que los argumentos desarrollados en el referido precedente *“…no han sido debidamente rebatidos en el presente fallo, toda vez que los argumentos expuestos radican más en una visión más bien teórica que jurídica de la legislación tributaria aduanera, en especial de los derechos de exportación”.*

Cita en apoyo de su postura jurisprudencia de tribunales federales del interior del país que resolvieron por la afirmativa reclamos similares al que se debate en autos.

Por su parte, el Fisco se agravia de que el tribunal **a quo** no haya impuesto a la accionante –con fundamento en el principio objetivo de la derrota- la carga de las costas del pleito, teniendo en cuenta que la el recurso de la parte actora fue rechazado en su totalidad.

IV.- Que el 3 de marzo de 2022 tomó intervención el Sr. Fiscal General.

En lo relativo a los agravios de la actora, indicó que –a su parecer- el caso debía resolverse con arreglo a los lineamientos fijados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallos 337:388.

V.- Que la cuestión a resolver resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala en la causa n° 51.468/19, caratulada “Gut Metal SRL C/ EN-AFIP s/Dirección General de Aduanas”, del 5 de mayo de 2022, a cuyos fundamentos cabe remitir, por razones de brevedad, y que pueden ser consultados en la página de la CSJN, en el link “Causas en Trámite - Consulta de Expedientes” (www.csjn.gov.ar).

En dicha causa se consideró aplicable lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallo 337:388.

VI.- Que al igual que en aquel caso, de lo que se trata en la especie, precisamente, es de determinar la compatibilidad con el plexo constitucional de los derechos de exportación fijados por medio del Decreto Nº 793/2018; y el efecto que la sanción posterior de la Ley Nº 27.467 pudo haber tenido sobre aquella relación normativa.

En el caso, la actora reclama el reintegro de los derechos de exportación liquidados y abonados con relación al permiso de embarque 18 01 EC01 000399 Y oficializado el 13 de noviembre de 2018, es decir, con posterioridad al dictado del Decreto Nº 793/18, pero previamente a la entrada en vigencia de la Ley Nº 27.467, la cual, con arreglo a la interpretación de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallos 337:388, dio base legal, con efectos exclusivamente hacia el futuro, a un tributo anteriormente inexigible, por haber sido instituido mediante un acto administrativo inválido (arg. art. 14, inc. b), Ley Nº 19.549).

En este punto, reviste importancia poner de manifiesto que la conceptualización de los derechos de exportación - históricamente parte de las rentas de la Aduana-, como tributos ha sido reconocida a través del tiempo por

la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos precedentes (cfr. Fallos 105:50; 100:318; 136:287; 284:319; 337:703), respecto de los que rige el principio de reserva de ley, tal como resulta del texto literal del artículo 4° de la Constitución Nacional, que los caracteriza como una de las especies de "contribuciones" que puede imponer el Congreso de la Nación.

En el sentido indicado, la Corte Suprema ha expresado "… que los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas (Fallos: 248:482; 303:245; 312:912; entre otros) y, en forma concordante, ha afirmado en reiteradas oportunidades que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones (Fallos: 316:2329; 321:366 y 2683; 323:240, entre muchos otros).

La Corte Suprema afirmó reiteradamente que el principio de legalidad o de reserva de ley no es sólo una expresión jurídica formal de la tributación, sino que constituye una garantía sustancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes, abarcando tanto la creación de impuestos, tasas o contribuciones especiales como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones (Fallos: 329:1554; 340:1884).

En consecuencia, corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada, declarar la nulidad del Decreto Nº 793/18 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar el permiso de embarque 18 014 EC01 000399 Y (conf. fs. 153/154 de las actuaciones digitales), cuyo pago –por lo demás- no fue desconocido en autos por la demandada.

Ello, toda vez que como regla, la doctrina de los fallos de la Corte Suprema tiene carácter obligatorio para los tribunales inferiores, sin perjuicio de la posibilidad de que la parte interesada pueda invocar nuevos argumentos y razones que no hayan sido examinadas y justifiquen una solución distinta, situación que en el caso no se da (Fallos 212:51, considerandos 4° a 6°; 307:1094, considerando 2°, 315: 2386, considerando 7°, 325:2723, 332:1488, considerando 3° del dictamen del procurador al que se remitió la Corte en su totalidad, 334:582, entre otros; Bianchi, Alberto: "*De la obligatoriedad de los fallos de la Corte Suprema [Una reflexión sobre la aplicación del stare decisis]",* Revista El Derecho Constitucional, El Derecho, Buenos Aires, 2000-2001, pág. 340).

VII.- Que el reintegro al que da derecho esta decisión deberá ser comprensivo de los accesorios devengados a partir del momento establecido en el artículo 811 del Código Aduanero, calculados a la tasa pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina -expresamente prevista para estos casos desde el dictado de la Resolución Nº 598/19 del entonces Ministerio de Hacienda de la Nación (cfr. artículo 4º), [conf. esta Sala, causa nº 55842/2019 “Sancor Cul c/ DGA s/recurso directo de organismo externo” sentencia del 17 de junio de 2021; y sus citas].

VIII.- Que, en virtud de la manera en que se decide se torna inoficioso el tratamiento del recurso de apelación interpuesto por el Fisco en lo relativo a la manera en que fueron impuestas las costas en la instancia precedente.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:** 1) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada, declarar la nulidad del Decreto Nº 793/18 y; consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar el permiso de embarque n° 18 014 EC01 000399 Y más sus respectivos intereses, de conformidad con lo establecido en los considerandos V, VI y VII. 2) Declarar inoficioso el tratamiento del recurso de apelación interpuesto por el Fisco, de conformidad con lo expresado en el considerando VIII. 3) Imponer las costas de ambas instancias a la demandada vencida (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). 4) Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

Regístrese, notifíquese y; oportunamente, devuélvase.

Jorge F. Alemany **Guillermo F. Treacy**

Pablo Gallegos Fedriani

Fecha de firma: 24/06/2022
Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA

#36102813#332205409#20220623085226889