41.764/2023 Soyapampa SA c/ EN-AFIP-DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo

Buenos Aires, 22 de noviembre de 2023.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 9/02/2023 el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la resolución 96/2021 y por lo tanto la liquidación LMAN n° 20033LMAN008043T, dictada por el Administrador de la División Aduana de La Plata en la Actuación n° 12586-1063-2020. Con costas.

Para así resolver, en primer lugar, precisó que, mediante la resolución aduanera n° 96/2021 se rechazó la impugnación interpuesta contra la LMAN n° 20033LMAN008043T y se intimó a la actora a abonar la suma de u$s 10.833,29, en concepto de derechos de exportación en relación al PE N° 20 033 EC01 003486X.

Luego, manifestó que, mediante el P.E. Nº 20 033 EC01 003486X oficializado el 8/07/2020 la actora documentó la exportación de mercaderías ubicadas en la posición SIM 1201.90.00.190C: “Las demás a granel, con hasta 15% embolsado (ley 21.453) –Los demás HABAS (POROTOS, FRIJOLES, FREJOLES) DE SOJA (SOYA), INCLUSO QUEBRANTADAS”, indicando que se trataban de productos orgánicos, que conforme el art. 1 del decreto 361/16, gozaban de un régimen tributario especial por el que fueron gravados con una alícuota de derechos de exportación del 0%.

Refirió que, la actora invocó en su defensa que la mercadería exportada al tratarse de “productos orgánicos” no se encontraba alcanzada por los derechos de exportación establecidos por el decreto 793/18, por encontrarse

gravada con la alícuota del 0%, establecida por el art. 1 del decreto 361/16 el que considera vigente.

Puntualizó que, el decreto 1126/17 en su art. 11 mantuvo las alícuotas de derechos de exportación del decreto 361/16, con excepción de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la N.C.M. que se detallan en su Anexo XIII, en donde fijó para la PA 1201.90.00 correspondiente a la mercadería en trato, una alícuota del 30%.

Indicó que, el decreto 793/18 estableció hasta el 31/12/2020, un derecho de exportación del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias del N.C.M., y en el caso de que la mercadería cuya exportación ya estuviera gravada dicha alícuota del 12% se adicionaba a la que estuviera vigente (cfme. arts. 1 y 4). Asimismo, por su art. 3, sustituyó en el Anexo XIII del decreto 1126/17, las alícuotas de derechos de exportación aplicables a las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM por las del Anexo II del mismo decreto 793/18, del que surgía que para la posición arancelaria de la mercadería en trato -1201.90.00- dicha alícuota se fijó en un 18 %, la cual sumada a la alícuota del 12% (cfme. arts 1 y 4) daba una alícuota total del 30%, lo que no constituyó una variación respecto a la fijada por el decreto 1126/17 en su Anexo XIII.

Adujo que, finalmente, el decreto 230/20 (B.O. 5/3/20) en su art. 1 fijó nuevas alícuotas de derechos de exportación para las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelaria de la NCM que consigna en su Anexo I -que en el caso de autos para la PA 1201.90.00 correspondía un 33%- y, en su art 2, dejó sin efecto para las mencionadas posiciones arancelarias las alícuotas de derechos de exportación establecidas en el Anexo XIII del decreto 1126/17 y las fijadas por los decretos 793/18 y 37/19.

Entendió que, de lo expuesto surgía que, al momento de registrarse la exportación a consumo bajo el PE 20 033 EC01 008043 T (ofic. 8/7/20), correspondía para la PA 1201.90.00 una alícuota de derechos de exportación del 33% dispuesta por el decreto 230/20, conforme fuera liquidado por el Sistema



#38338589#392288407#20231121220809610

Informático Malvina, de conformidad con la normativa vigente en el momento de registro de la destinación.

II.- Que contra dicho pronunciamiento interpuso recurso de apelación, la actora el 6/03/2023 (concedido el 12/04/2023), expresando agravios en la misma fecha, los que fueron replicados por la contraria el 5/05/2023.

Sostiene la recurrente que oportunamente el Congreso Nacional, como un modo de alentar la producción de productos que revistan y acrediten el carácter de “orgánicos”, dictó la Ley 25.127.

Expresa que, en línea con lo establecido por el Congreso Nacional, a través de la ley antes mencionada, en fecha 17/02/16, el Poder Ejecutivo Nacional dictó el Decreto 361- 2016, en cuyo artículo 1, estableció textualmente: *“Fijase en la alícuota del CERO POR CIENTO (0%) el derecho de exportación para productos que revistan la condición de orgánico, conforme la legislación nacional y que cuenten con la correspondiente documentación oficial que así lo acredite”.*

Entiende que, en virtud de las normas mencionadas resulta indiscutible que a través de las mismas (fundamentalmente a través del artículo 1 del Decreto 361-2016) se creó un “Régimen Especial” referido a Productos Orgánicos a través del cual se estableció que si un exportador acreditaba la condición orgánica del producto exportado conforme la legislación nacional y aportaba la correspondiente documentación oficial que así lo demuestre correspondía aplicarle a aquellos productos, una alícuota del 0% de derechos de exportación, no siendo relevante la Posición Arancelaria en la que dichos productos orgánicos, debidamente acreditados, sean clasificados.

Puntualiza que, queda claro entonces que a través del “Régimen Especial” creado a través del artículo 1 del Decreto n° 361/16, la exportación para

consumo de los productos que acrediten debidamente tal característica de orgánicos deben abonar un arancel del 0 % de derechos de exportación, con independencia, de la posición arancelaria de la Nomenclatura Común del Mercosur en la cual dichos productos orgánicos clasifiquen, las cuales, coinciden con los productos convencionales o no orgánicos.

Alega que, años más tarde, en fecha 4/09/18, el Poder Ejecutivo dictó el Decreto 793-2018, el cual "sin derogar expresamente el Régimen Especial de orgánico" conforme lo reconoce el *a quo* en su sentencia, dispone en su artículo 1, hasta el 31/12/2020 un derecho de exportación del 12% para las exportaciones a consumo de las "Posiciones Arancelarias" comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur con los topes previstos en el artículo 2.

En tal sentido el artículo 1 del Decreto n° 793/18 dispone textualmente: *"Fíjase, hasta el 31 de diciembre de 2020, un derecho de exportación del DOCE POR CIENTO (12%) a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM)".*

Posteriormente, el Poder Ejecutivo dictó los Decretos nros. 37/2019 y Decreto 230/20 que modificaron el Decreto n° 793/18, normas que tampoco (tal como reconoce el *a quo* en la sentencia apelada) derogaron el artículo 1 del Decreto n° 361/16).

Aduce que, en virtud del dictado de esta normativa, de modo notoriamente ilegítimo, tanto la aduana como el Tribunal Fiscal, a pesar de reconocer de modo expreso en la sentencia aquí apelada (ver párrafo 3 del considerando VII de dicha resolución) que el Decreto nro. 793/18 (y normas modificatorias) no deroga "expresamente", tal como si derogó de modo expreso al Decreto 1343 y modificatorios, el "indiscutible Régimen Especial" establecido a través del artículo 1 del Decreto 361/16, consideró sin embargo, contradiciendo no solo copiosa y contundente doctrina existente en cuanto al tema, sino también diversos Dictámenes emitidos por la Procuración del Tesoro de la Nación y asimismo concluyente Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que había existido una derogación tacita de dicho "Régimen Especial de

orgánico", conclusión que resulta a todas luces infundada, ilegitima y claramente contraria a derecho.

Pone de relieve que, esta ilegítima conclusión a la que arriba livianamente el Tribunal Fiscal para confirmar lo actuado por aduana, resulta contraria a derecho, máxime cuando su parte ha acreditado cabalmente en autos, que el "Régimen Especial" establecido para productos que acrediten legalmente su carácter orgánico, no resulta "incompatible" con el "Régimen General" establecido para "productos convencionales".

Destaca que el hecho que se haya acreditado en autos y que tampoco se encuentre controvertido que el Régimen Especial establecido para orgánico no resulte incompatible con el Régimen General, provoca que no se cumpla con un requisito esencial para que pueda entenderse derogado tácitamente un régimen el cual es que sea este último manifiestamente "incompatible".

Afirma que, desde siempre el Régimen Especial establecido para productos orgánicos se ha aplicado simultáneamente con el Régimen establecido para productos no orgánicos o convencionales (ver prueba aportada en autos donde se acredita, a mero modo de ejemplo, que la soja que acreditaba legalmente su condición orgánica clasificada en la PA 1201.90.00.190 C no abonaba arancel alguno, mientras que la soja convencional o no orgánica que clasifica en exactamente la misma Posición Arancelaria es decir en la misma PA 1201.90.00.190 C, abona un 30% de arancel).

Refiere que, el *a quo* consideró en la sentencia apelada, de modo arbitrario e infundado, que un Decreto de idéntica jerarquía como lo es el Decreto 793/18 con su sólo dictado, derogó "tácitamente" el indiscutible "Régimen

Especial” establecido para aquellos productos que revistan y acrediten conforme la ley su carácter de orgánico, acreditación que fuera expresamente reconocida por el *a quo* respecto de la mercadería exportada aquí analizada.

Considera que lo decidido livianamente tanto por la aduana como por el Tribunal Fiscal al dictar la sentencia apelada y entender que el “Régimen especial de orgánico” fue derogado “tácitamente” sin que se vislumbre ninguna incompatibilidad mucho menos manifiesta, resulta ser contrario a derecho y atenta, asimismo, contra la seguridad jurídica de los administrados.

Afirma que, los “productos orgánicos” (desde siempre), clasifican en exactamente las mismas Posiciones Arancelarias que los “productos convencionales” (es decir productos no orgánicos), razón por la cual jamás la Posición Arancelaria en la que dichos productos orgánicos clasificasen resultó ser relevante para que tales productos se hagan acreedores a la alícuota del 0% establecida por el Régimen Especial de orgánico. Lo relevante para que se aplique dicha alícuota no es su “Posición Arancelaria” sino acreditar legalmente el carácter de orgánico, tal como se acreditó en autos.

Hace hincapié en que, lo único relevante y que interesa para aplicar la alícuota del 0 % de derechos establecida por dicho Régimen especial a un producto orgánico es precisamente que se acredite conforme la ley tal característica de “orgánico” , máxime cuando no surge del Decreto n° 793/18 que dicho Régimen Especial haya sido derogado (situación reconocida expresamente por el propio a quo en su sentencia) y no siendo este último Régimen Especial incompatible con lo previsto en el nuevo Decreto que se refiere exclusivamente a Posiciones Arancelarias, es decir a productos convencionales.

Concluye que el Tribunal Fiscal ha entendido, sin dar mayor fundamento, que el “Régimen Especial de orgánicos” establecido por el artículo 1 del Decreto n° 361/16, ha sido derogado tácitamente por otro Decreto de idéntica jerarquía legal, como lo es el Decreto n° 793/18, siendo ambas normas o Regímenes perfectamente “compatibles” dado que además de haberse demostrado, en estos autos, que ambos Regímenes han coexistido sin ningún inconveniente, el Tribunal Fiscal en su arbitraria sentencia siquiera ha explicado el

motivo por el cual considera que son regímenes incompatibles, siendo esta última (incompatibilidad) la única posibilidad válida para entender, conforme así lo ha dicho el Máximo Tribunal, que un Régimen Especial como el orgánico pudo ser derogado de modo tácito por otro Régimen posterior de idéntica jerarquía normativa.

Añade que, asimismo, su parte hasta ha acreditado en estos autos, aportando el acta notarial pertinente, que conforme los propios buscadores normativos previstos por el Estado (vg. INFOLEG) y por privados (vg TARIFAR) que luego de la entrada en vigencia del Decreto n° 793/18, el artículo 1 del Decreto n° 361/16 referido al Régimen Especial de orgánico continuaba plenamente vigente, prueba que tampoco ha sido siquiera considerada ni por la aduana ni por el Tribunal. Claramente entender lo contrario de lo planteado por esta parte (imposibilidad de que un Decreto que no resulta incompatible con otro sea derogado tácitamente tal como livianamente lo ha entendido el Tribunal Fiscal en su irrazonable sentencia), atenta gravemente contra “la seguridad jurídica” que tiene derecho a tener todo administrado como su parte.

Afirma que, el producto orgánico abonaba al momento de la exportación bajo análisis un 0% de derechos por acreditar cabal y legalmente su condición de producto orgánico no por su Posición Arancelaria la cual resulta indiferente cualquiera sea no siendo relevante.

Reitera que si no hay incompatibilidad manifiesta entre un Régimen y otro de idéntica jerarquía legal, no puede haber “derogación tacita”. En autos no sólo se ha acreditado que no existe incompatibilidad alguna, sino que ello no ha sido siquiera tratado y/o evaluado por el *a quo* mucho menos restrictivamente tal

como se exige, situación que no puede tolerarse y que transforma la sentencia dictada en arbitraria.

El Tribunal Fiscal al dictar su sentencia no ha tenido presente que el Decreto n° 793/18 hace exclusiva mención para aplicar la alícuota del 12% con sus topes a “Posiciones Arancelarias” en la que se ubican los productos convencionales, no hace referencia a los “productos que revisten características y/ o condiciones de orgánicos y que acrediten tal condición”. El Decreto n° 793/18 siquiera menciona la palabra orgánico ni en su articulado ni en sus considerandos. No puede discutirse que ambos regímenes que pueden ser aplicados simultáneamente y que resultan compatibles, no pudiendo entenderse la existencia de una derogación tácita del artículo 1 del Decreto n° 793/18 tal como lo ha considerado infundadamente el Tribunal Fiscal.

Manifiesta que, no debe perderse de vista que la aduana como un modo desesperado de confundir y argumentar con fines evidentemente recaudatorios que los productos que revisten las características de orgánicos (como los tratados en autos), deberían, no obstante, su acreditación legal, tributar el arancel previsto por el Decreto n° 793/18, hizo hincapié en el hecho de que aquél en sus considerandos hace una mención al Decreto 361/16 al igual que otras normas.

Indica que, contra esa equivocada argumentación su parte señaló, en el recurso de apelación, que la somera mención que se hace, en los considerandos del Decreto n° 793/18 respecto del Decreto n° 361/16, no se debe en absoluto a los productos que revisten la característica de orgánicos establecidos en el artículo 1 de este último Decreto, sino que dicha mención se explicaba sencillamente por lo expresamente previsto en el artículo 2 y 3 del Decreto n° 361/16, los cuales nada tienen que ver con los productos orgánicos tratados en el artículo 1 de dicho Decreto.

Resalta que, en efecto, su parte indicó también, en el recurso de apelación, que puntualmente en el artículo 2, el Decreto n° 361/16 sustituyó el artículo 4 del Decreto n° 133/2015, fijando en un 0% el derecho de exportación de las mercaderías comprendidas en las Posiciones Arancelarias de los Capítulos 50

a 53 de la NCM". Claramente el artículo 2 antes mencionado no se refiere a productos orgánicos, sino que hace referencia a productos convencionales.

En otras palabras, pone énfasis en que su parte argumentó con fundamentos sólidos en su recurso de apelación, que la somera mención del Decreto n° 361/16 que se hace en los considerando del Decreto n° 793/18, se debe a lo previsto por este último para las mercaderías ubicadas en las Posiciones Arancelarias de los capítulos 50 a 53 de la NCM mencionadas en su artículo 2 y 3 las cuales, esta parte, no discute que del 0% pasaron a abonar luego de la entrada en vigencia del Decreto n° 793/18 el arancel del 12% (con os topes) previsto en el artículo 1 del Decreto n| 793/18, NO así, bajo ningún punto de vista, los productos que revisten características de orgánicos y así lo acrediten conforme lo prevé el artículo 1 del Decreto n° 361/16, productos los cuales no han sido ni mencionados, ni modificados, ni referido por dicho Decreto y respecto de los cuales jamás tuvo relevancia la Posición Arancelaria en la que clasifican por cuanto conforme lo establece dicho artículo 1 de la norma (plenamente vigente) sí acreditan tal condición (conforme se demuestra en autos) tributan un 0% de derechos de exportación, conforme lo ha planteado esta parte desde el principio.

En definitiva, pondera que, es claro que las alícuotas fijadas por el Decreto n° 793/2018 son aplicables a todas las "POSICIONES ARANCELARIAS DE LA NCM", incluyendo obviamente aquellas Posiciones mencionadas en los Decretos que redujeron la tasa al 0% y asimismo incluso a las Posiciones Arancelarias señaladas en el artículo 2 y s.s. del Decreto n° 361/16 respecto del cual esta parte no discute su aplicación, sin embargo, a lo que no es aplicable dicha alícuota prevista en el artículo 1 del Decreto 793/18, es precisamente a la mercadería que "acredite la condición de producto orgánico" conforme lo estipula

el artículo 1 del Decreto 361/16, el cual reitera no pudo haber sido derogado tácitamente tal como lo estipula infundadamente el Tribunal Fiscal y ello por cuanto conforme doctrina, Dictámenes de la Procuración y Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y fundamentalmente tal como ha sido demostrado en autos el Régimen previsto en el artículo 793/18 no resulta incompatible mucho menos manifiestamente con el Régimen Especial de Orgánico estipulado en el artículo 1 del Decreto 361/16 que dispone que sin un producto acredita legalmente el carácter de orgánico el arancel que le correspondía al momento del registro del PE en cuestión era sin lugar a dudas 0.

Cita jurisprudencia favorable a su postura y precisa que, a la fecha todos los fallos reseñados, han sido ratificados y confirmados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Esgrime que, el *a quo*, en su sentencia, en los párrafos cinco y seis del considerando VII, con la necesidad de intentar justificar la ilegítima conclusión a la que arriba respecto a que el "Régimen especial de orgánicos" habría sido derogado de modo tácito por el Decreto n° 793/18 hace alusión a la situación económica –presupuestaria y "al nuevo contexto internacional y cuestiones cambiarias de nuestros país". Al respecto, considera, que estos repetitivos argumentos utilizados a lo largo de la historia de nuestra nación, son débiles y no resultan procedentes al caso de autos y, por ende, a poco que se analicen deben ser sin más descartados, no solo porque no modifican el hecho de que el Decreto n° 793/18 no resulta incompatible (mucho menos manifiestamente como se exige) con el Régimen Especial Orgánico previsto en el artículo 1° del Decreto n° 361/16, sino porque además lamentablemente nuestro país ha convivido de modo casi permanente con este tipo de situaciones, lo que permitiría mencionar dichas situaciones con el fin de justificar un sinnúmeros de arbitrariedades como aquí se pretende.

Añade, a fin de demostrar aún más la absurda conclusión a la que arriba el *a quo* en su sentencia, en cuanto a la derogación tácita del Régimen de Orgánico por parte del Decreto n° 793/18, que de ser así, no tendría ningún sentido (a partir de la entrada de vigencia del Decreto n° 793/18 que

supuestamente derogó la alícuota del 0 % para productos orgánicos), que la AFIP-DGA continúe requiriendo al exportador y este último deba tramitar para cada exportación al exportar “producto con condición orgánica” el certificado de producto orgánico avalado por una autoridad nacional autorizada como el SENASA, ello conforme lo dispone la Nota Externa AFIP Nro. 101/2008 la cual jamás perdió vigencia (ver buscadores como INFOLEG o TARIFAR donde esta norma se encuentra vigente).

Por otra parte, destaca que el Decreto n° 852/21 publicado en el Boletín Oficial recién en diciembre de 2021 (es decir años posteriores al registro del PE analizado y de trabada la presente *litis*), mencionado por el *a quo* en su sentencia con el único objeto de intentar justificar su conclusión respecto a la existencia de una “derogación tacita”, no soslaya lo argumentado en autos por su parte en el sentido que no podría considerarse válidamente subsanada, con fundamento en su dictado, la imposibilidad legal y/o constitucional de entender válidamente que el Decreto n° 793/18 “derogó tácitamente” el “Régimen Especial de orgánico” previsto en el artículo 1 del Decreto n° 361/16 tal como lo consideró el *a quo* en su arbitraria sentencia, máxime cuando se ha demostrado en estos autos y no se encuentra controvertido que no existe absolutamente ninguna incompatibilidad manifiesta entre un Régimen y otro y que ambos regímenes (el referido a productos orgánicos y el convencional) han coexistido y coexisten.

Señala que, el Decreto n° 852/21, enunciado para intentar justificar lo injustificable, ha sido dictado y ha entrado en vigencia luego de años de registrado el PE bajo análisis. Más aun, el dictado de este último Decreto no se hace más que demostrar, en contra de lo decidido por el *a quo* en su resolución, la perfecta coexistencia entre el Régimen de Orgánico y los productos convencionales,

demostración que hace aplicable a los presentes obrados la doctrina de la Corte antes referida, en el sentido de que una norma no puede derogar tácitamente a otra de igual jerarquía, si sus normas no son incompatibles de modo manifiesto y ambas pueden coexistir.

Por último, refiere a lo vertido en por el Tribunal Fiscal en el último párrafo del considerando VII de su sentencia como un nuevo intento por intentar justificar lo ilegítimamente allí decidido. En tal sentido, aclara que su parte, a diferencia de lo que pretendería hacer entender el Tribunal, jamás adujo que el Poder Ejecutivo no tenga la facultad constitucional de derogar una norma anterior por otra posterior de igual jerarquía; lo que sí, en cambio, ha repetido que la "derogación tacita" de un Régimen sobre otro Régimen Especial podrá constitucionalmente aplicarse, tal como lo ha dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación, solo si el primero resulta manifiestamente incompatible con el segundo, es decir solo en el caso de que sus normas de modo notorio o manifiesto no puedan coexistir, lo cual ha quedado demostrado no acontece en el caso analizado, respecto a lo cual ni la aduana ni el Tribunal Fiscal se han siquiera pronunciado en autos, lo cual deviene todo lo actuado en arbitrario e irrazonable por tratarse de una cuestión medular en la Resolución del presente caso.

III.- Que, en primer lugar, corresponde señalar que la cuestión debatida en autos se encuentra regulada por los Decretos nros. 361/2016, 793/2018 y 230/2020.

Mediante el Decreto n° 361/2016 se fijó una alícuota del 0% de derecho de exportación para los productos que revistan la condición de orgánico, conforme la legislación nacional y que cuenten con la correspondiente documentación oficial que así lo acredite.

En los considerandos del decreto se aludió a:

"Que el ESTADO NACIONAL ha iniciado la ***implementación de medidas efectivas tendientes a revertir los indicadores negativos de la economía argentina****, mediante acciones concretas destinadas a superar la crisis que atraviesa el sector agropecuario. Que entre aquellas acciones se encuentra la de* ***eliminar las trabas y restricciones que limiten la plena capacidad de***

desarrollo de todo el secto**r, **teniendo como meta el aumento de las superficies sembradas**, así como el fortalecimiento de la producción de cereales, de las economías regionales, y de todos los mercados agropecuarios en general (…).Que por la Ley N° 25.127, su reglamentación y normas complementarias, se establecieron las pautas relacionadas a productos orgánicos, señalando asimismo que la entonces SECRETARÍA DE AGRICULTURA, GANADERÍA, PESCA Y ALIMENTACIÓN del entonces MINISTERIO DE ECONOMÍA Y OBRAS Y SERVICIOS PÚBLICOS promoverá la producción agropecuaria, ecológica, biológica y orgánica en todo el país. Que la producción orgánica tiene por objetivo principal la elaboración de alimentos de calidad, mediante la aplicación de técnicas y utilización de insumos que aseguren la preservación del medio ambiente, garantizando la sustentabilidad del sistema productivo. **Que la demanda de productos orgánicos representa un mercado con alto potencial de desarrollo nacional, encontrándose además en continua expansión a nivel internacional. Que resulta conveniente dictar medidas que propicien un incentivo para exportar productos de tipo orgánicos, en tanto generará asimismo una mayor producción de mercaderías con valor agregado".

Asimismo, mediante el **Decreto n° 1126/2017** se aprobó la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M.) ajustada a la VI Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, y **en el artículo 11 se mantuvo la alícuota del Derecho de Exportación del 0% establecida por los decretos n° 133/2015 y sus modificaciones y el Decreto n° 361/2016**, con ciertas excepciones que se detallan en su Anexo XIII.

Posteriormente, se dictó el Decreto n° 793/2018, mediante el cual, en un nuevo contexto económico, se fijó hasta el 31 de diciembre del año 2020, un

derecho de exportación del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur.

En los considerandos del decreto se aludió a:

"Que es clara la intención del HONORABLE CONGRESO DE LA NACIÓN de dotar al PODER EJECUTIVO NACIONAL de herramientas que le permitan adoptar, en forma ágil, medidas de política económica para ejecutar, entre otros objetivos, la política monetaria, cambiaria o de comercio exterior, estabilizar los precios internos y atender las necesidades de las finanzas públicas. Que, con base en esa facultad, el PODER EJECUTIVO NACIONAL dictó, entre otros, los Decretos Nros. 1243 del 17 de agosto de 2011, 429 del 21 de marzo de 2012, 526 del 13 de abril de 2012, 133 del 16 de diciembre de 2015, 160 del 18 de diciembre de 2015, 349 del 12 de febrero de 2016, ***361 del 16 de febrero de 2016****, 1025 del 12 de diciembre de 2017 y 487 del 24 de mayo de 2018, por medio de los cuales se fijaron derechos de exportación aplicables a diversas mercaderías.* ***Que mediante los decretos mencionados en el párrafo anterior dictados a partir de diciembre de 2015 se redujo al CERO POR CIENTO (0%) la alícuota aplicable para una gran cantidad de posiciones arancelarias.*** *Que en uso de las mismas facultades se dictaron, entre otros, los Decretos N° 1343 del 30 de diciembre de 2016, 265 del 28 de marzo de 2018 y 757 del 14 de agosto de 2018 por medio de los cuales se estableció un mecanismo de reducción mensual del derecho de exportación aplicable al complejo sojero. Que, entre otras disposiciones, a través del artículo 11 del Decreto N° 1126 del 29 de diciembre de 2017 y sus modificatorios, se fijaron las alícuotas del derecho de exportación para las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (NCM) detalladas en el Anexo XIII de esa norma. Que por medio de las Leyes Nros. 27.428 (modificatoria de la Ley Nº 25.917 de Régimen de Responsabilidad Fiscal), 27.429 (aprobatoria del Consenso Fiscal), 27.430 (de reforma integral del Sistema Tributario), y 27.431 (de Presupuesto General de la Administración Nacional para el Ejercicio 2018), se establecieron pautas, límites y lineamientos en materia fiscal y regulatoria para*

asegurar la convergencia fiscal, una política tributaria eficiente y la reducción paulatina de la carga tributaria. ***Que el nuevo contexto internacional, la necesidad de acelerar la consolidación fiscal, y las recientes alteraciones cambiarias y su efecto en los precios internos hacen necesario modificar transitoriamente los niveles de derechos de exportación (…). Que la presente medida se dicta en uso de las facultades*** conferidas ***por el artículo 99 incisos 1 y 2 de la CONSTITUCIÓN NACIONAL y por el artículo 755 de la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) y sus modificaciones".***

Con fecha 5/03/2020 se dictó el Decreto n° 230/2020 en función de facultades conferidas por el art. 755 CA y el art. 52 de la Ley 27541 de "Solidaridad social y reactivación productiva" se fijaron derechos de exportación y mediante el art. 1° se determinó la alícuota que a cada mercadería correspondía detalladas en el Anexo I.

En los considerandos del decreto se aludió a:

"(…)Que, en el sentido precedentemente apuntado, corresponde derogar el Decreto Nº 847/19 que establece la desgravación del Derecho de Exportación a las operaciones de exportación de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M) detalladas en el Anexo I del mencionado Decreto. Que, en efecto, ***resulta imprescindible mejorar los ingresos fiscales en un contexto económico de endeudamiento, alta inflación, recesión creciente, desempleo generalizado y emergencia alimentaria. Que por los motivos expuestos deviene necesario modificar transitoriamente las alícuotas de los derechos de exportación para determinadas posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M.) que forman parte de la***

cadena agroalimentaria (…). *Que la presente medida se dicta en uso de las facultades conferidas por el artículo 99 incisos 1 y 2 de la CONSTITUCIÓN NACIONAL, por el artículo 755 de la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) y por el artículo 52 de la Ley N° 27.541".*

Finalmente, cabe tener en cuenta, que con fecha 14/12/2021 se dictó el Decreto n° 852/2021, que en su art. 1°, dispuso: *"**Fíjase en CERO POR CIENTO (0 %) la alícuota del derecho de exportación (D.E.) para los productos que revistan la condición de ecológicos, biológicos u orgánicos, debidamente certificados y autorizados por el organismo competente**, en los términos de la Ley N° 25.127, su reglamentación y sus normas complementarias, y que presenten el Certificado de Empresa Certificadora, autorizada por el SERVICIO NACIONAL DE SANIDAD Y CALIDAD AGROALIMENTARIA (SENASA), organismo descentralizado en la órbita del MINISTERIO DE AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA, con excepción de aquellos que se encuentren comprendidos en el artículo 2° de la presente medida".*

En los considerandos del aludido decreto se aludió a:

*"Que **mediante la Ley N° 25.127,** su Decreto Reglamentario N° 97/01, su modificatorio y sus normas complementarias se establecieron las **disposiciones aplicables a la producción ecológica, biológica u orgánica,** y se propició un manejo racional de los recursos naturales. Que la referida ley establece la promoción de la producción ecológica, biológica y orgánica en todo el país. Que **mediante el artículo 52 de la Ley N° 27.541 de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública y sus modificaciones se facultó al PODER EJECUTIVO NACIONAL a fijar derechos de exportación, hasta el 31 de diciembre de 2021 (…). Que desde la publicación de la mencionada Ley N° 27.541 el PODER EJECUTIVO NACIONAL ha dictado diversas normas en las que se procuró reducir la alícuota del derecho de exportación, con especial atención en la generación de valor agregado en el país.** Que **la emergencia pública** en materia económica, financiera, fiscal, administrativa, previsional, tarifaria, energética, sanitaria y social, declarada mediante dicha ley, **ha generado un particular***

impacto en las diversas actividades productivas y, en especial, en la producción orgánica.Que mediante el Decreto N° 230/20 se fijaron alícuotas de derechos de exportación para diferentes mercaderías, en su mayoría de origen agroindustrial, y se incluyeron determinadas posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) referidas a ciertos productos industriales."

IV.- Que de lo expuesto resulta que, de los mismos considerandos del decreto n° 793/2018, se han considerado expresamente los casos de mercaderías que contaban (a la fecha de su dictado) con alícuota del 0%, entre ellos, el Decreto n° 361 del 16/02/2016.

Surge de la simple lectura del Decreto n° 793/2018 que ha sido intención del legislador incluir los productos orgánicos. En efecto, el art. 1° textualmente reza ***"de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (NCM)"***.

Es decir que, el universo de productos orgánicos no se encuentra al margen de los efectos dispuestos en el Decreto nº 793/2018 y sus modificatorios.

Es decir que, mediante la norma antes citada se estableció un derecho de exportación aplicable a TODAS las mercaderías y posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur. Medida ésta que se adoptó teniendo en cuenta el importante cambio en las condiciones económicas del país ocurrido desde el dictado de los decretos allí mencionados y la situación imperante a la fecha de la medida.

En tales condiciones, cabe concluir que con el dictado del Decreto n° 793/2018 fueron modificadas -transitoriamente y hasta la fecha allí establecida-

las alícuotas establecidas en el Decreto n° 361/2016 para los productos aquí documentados, posteriormente ratificado por el Decreto n° 230/2020.

En este contexto, el accionar del servicio aduanero (resolución n° 96/2021) resulta ajustado a la normativa aplicable, dado que al momento de registro de la operación (8/07/2020), las exportaciones de productos orgánicos debían tributar una alícuota del 33%, en concepto de derechos de exportación, en virtud de lo establecido en el Decreto n° 230/2020.

La interpretación precedentemente efectuada resulta adecuada y confirmada, asimismo, a través de lo dispuesto en el Decreto nº 852/2021, mediante el cual se dispuso fijar en 0% la alícuota del derecho de exportación para los productos que revistan la condición de orgánicos, lo que demuestra de manera concluyente que, dichos productos, con anterioridad al dictado del mismo no contaban con la alícuota del 0% de derechos de exportación.

En el mencionado Decreto nº 852/2021 se menciona específicamente la modificación de la alícuota del Decreto nº 230/2020, que aplicara la Aduana de origen para la liquidación de tributos impugnada.

Así las cosas, se observa la alícuota adicional del Decreto n° 793/2018 y luego la alícuota fijada por el Decreto n° 230/2020, son aplicables a todas las mercaderías que se clasifican en la PA 1201.90.00.190C, sean orgánicas o no. Recién con el dictado del Decreto nº 852/2021 se puede entender que la alícuota de las mercaderías que revistan la condición de orgánicas y clasifiquen por las PA específicamente allí señaladas vuelven a tributar una alícuota del 0%.

Cualquier entendimiento en contrario iría en contra del espíritu de la norma y los considerandos que cita, entre los cuales se menciona específicamente que el Decreto n° 230/20.

En este sentido, nuestro Máximo Tribunal ha establecido que *“Las normas jurídicas deben ser interpretadas siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones destruyendo las unas por las otras y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto”* (*Fallos:* 296:372; 297:142; 300:1080). Y, asimismo, que “*La inteligencia de las leyes debe*


#38338589#392288407#20231121220809610

efectuarse procurando no sólo la armonización de sus preceptos sino también su conexión con las demás normas que integran el ordenamiento jurídico" (*Fallos:* 287:79; 288:416 y 308:1118).

A mayor abundamiento, cabe recordar aquí el claro principio hermenéutico que postula que no cabe presumir la inconsecuencia o falta de previsión del legislador (*Fallos:* 315:1922; 321:2021 y 2453; 322:2189; 329:4007, entre muchos otros), quien podría haber fijado un derecho de exportación especial para los productos orgánicos y, sin embargo, no lo hizo.

En consecuencia, corresponde rechazar el recurso interpuesto por la actora y confirmar el pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación, en todos sus términos.

V.- Que sobre el derecho de la actora al mantenimiento de un régimen, cabe señalar que no existe, propiamente, un derecho adquirido por parte de la actora y no se ha vulnerado su derecho de propiedad, ya que nunca se le garantizó que no se le impondría variación en los derechos en disputa, y más considerando la excepcionalidad de la medida y los fines en virtud de los cuales se impusieron transitoriamente los derechos de exportación adicionales.

En efecto, nuestro Máximo Tribunal ha expresado que*: "(...) en principio, nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento de leyes o reglamentaciones ni a la inalterabilidad de los gravámenes creados o regidos por ellas*" (*Fallos* 267:247 y 278:108).

Claramente la recurrente no puede pretender que se le mantenga la reducción de alícuota en las operaciones de exportación y no se le agregue la alícuota adicional y transitoria del 12%, aunque sus productos acrediten la condición de "orgánicos", y ello es así porque el bien jurídico protegido por la

legislación tributaria es mucho más amplio que cualquier bien jurídico tutelado por el derecho privado.

VI.- Que asimismo, resulta oportuno destacar que la jurisprudencia citada por la contraria en el recurso en conteste, no resulta aplicable al presente caso, toda vez que, en los casos citados, se encontraban en pugna dos normas de distinta jerarquía (la resolución n° 160/2002 y el Decreto n° 509/2007) siendo que, en el presente caso, por el decreto n° 361/2016 se fijaron derechos a una alícuota del 0% y una norma de igual jerarquía como lo es del Decreto n° 793/2018 determinó, posteriormente, una alícuota superior y adicional.

VII.- Que las costas se imponen a la actora vencida, de conformidad con el principio de la derrota del que no existen motivos que justifiquen apartarse (art. 68, 1° parte del CPCCN).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: rechazar el recurso de apelación interpuesto por la actora y confirmar el pronunciamiento del TFN de fecha 9/02/2023, en todos sus términos, con costas (art. 68, 1° parte del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase.

JOSE LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARIA CLAUDIA CAPUTI

LUIS M. MARQUEZ

Fecha de firma: 22/11/2023
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#38338589#392288407#20231121220809610

Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

SALA II

Fecha de firma: 22/11/2023
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#38338589#392288407#20231121220809610