CAF 36840/2023/CA1; BUNGE ARGENTINA SA (TF 33394-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de marzo de 2024.- PDP

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Por sentencia de fs. 246/248 el Tribunal Fiscal de la Nación, Sala F, resolvió declarar la nulidad de la resolución 1806/2013 (DE PRLA), imponiendo las costas por su orden, con excepción de la tasa de actuación, que sólo quedó a cargo de la actora.

Destacó que la causa se originó a raíz de la impugnación presentada por Bunge Argentina SA contra los cargos 262, 263, 264, 265, 266, 267, 268 y 268 de 2008, que fueron rechazados por parte de la DGA.

Describió diversas circunstancias que rodearon al desarrollo de la causa; expuso las argumentaciones esgrimidas por las partes contendientes y mencionó que los cargos tuvieron relación con operaciones de exportación para consumo de productos primarios, respecto de los cuales el servicio aduanero entendió que correspondía formular reclamo suplementario de tributos (cfr. ley 26.351).

Sostuvo que esa Sala ya tuvo ocasión de pronunciarse en casos análogos, en los cuales, por mayoría, compartió el criterio y los fundamentos esbozados por los magistrados al momento de declarar la nulidad de las resoluciones ONCCA y la inconstitucionalidad de la ley 26.351 y su decreto reglamentario (decreto 764/08), disponiendo que no podía mantenerse la presunción de legitimidad de las resoluciones ONCCA 1487/08 y 1898/08, atento que no se hallaba explicitada la motivación ni los antecedentes de hecho referidos a la situación de los exportadores.

Afirmó que el *sub lite* guarda analogía con dichos casos, desde que, se impusieron cargos que tuvieron por objeto operaciones de exportación documentadas mediante permisos de embarque, realizadas al amparo de declaraciones juradas de venta al exterior –"DJVE"–, incluidas en el Anexo I de la resolución ONCCA 1487/08, que fuera declarada invalida por sendas decisiones judiciales.

Aseveró que los cargos impugnados en autos debían ser revocados, evitándose de tal modo el dictado de pronunciamientos

contradictorios, contrariando los principios de economía procesal, certeza, celeridad y seguridad jurídica.

Declaró que la ley 26.351 afectó el derecho adquirido de la recurrente bajo la vigencia de la ley 21.453, ya que volvió sobre una relación jurídica constituida con anterioridad a su vigencia, modificándola.

Concretamente –apuntó– se cambiaron las reglas de juego de forma retroactiva, afectando los derechos subjetivos incorporados al patrimonio del exportador.

Expresó que la ley 26.351 disimuló su alcance retroactivo para fundar pretensiones recaudatorias, modificando sustantivamente el panorama normativo que regulaba la operatorita en cuestión.

En el punto V de su memorial, expresa que mantiene el planteo de excepción de litispendencia introducido en el punto VI.2. del recurso de inicio (fs. 20/21 vta.), referido al trámite administrativo en curso contra la resolución 950 del MAGyP.

En otro orden de exposición, con respecto a las costas del proceso, adujo que correspondía distribuirlas por su orden, en atención a la complejidad y a las particularidades que presentó el caso.

II. Contra dicha sentencia se alza la parte demandada a fs. 250 –recurso concedido a fs. 251–, exponiendo sus agravios a fs. 256/259 vta., los que fueron replicados por la contraria a fs. 263/287vta.

En su memorial, la DGA expone dos órdenes de agravios.

En el primero –titulado “Fondo de la cuestión”– argumenta que el tribunal de grado analizó someramente a la ley 26.351, sin llevar a cabo un estudio sobre la cuestión de fondo.

Explica las razones por las que, desde su perspectiva, fue sancionada la mentada norma, acudiendo a los fundamentos del que fuera su proyecto de ley.

Explica que la ONCCA dictó las resoluciones 1487/08 y 1898/08, que establecieron el listado de DJVE correspondientes a empresas exportadoras que no habrían acreditado la adquisición o tenencia de mercadería (Anexo 1), lo que representaba un requisito indispensable para tributar la alícuota menor.

Destaca que el sistema es coherente al exigir al exportador que, al momento de la venta, verdaderamente acredite que poseía la mercadería, o al menos la adquisición con anterioridad al incremento de la alícuota.

En el segundo agravio –identificado como "La Sala G del TFN tuvo un criterio superador"–, explica que se hizo mérito de la prohibición contenida en el artículo 1164 del Código Aduanero y se resolvió que le correspondía al exportador estarse a lo dispuesto por la autoridad de aplicación en las resoluciones ONCCA 1487/08 y 1898/08, tributando la alícuota mayor.

Sostiene que resulta agraviante la disparidad de criterios del Tribunal Fiscal y que afecta la debida interpretación del ordenamiento jurídico en general.

Cita jurisprudencia, no mantiene la reserva del caso federal, y solicita que se revoque la sentencia apelada, con costas.

III. Antes de ingresar al tratamiento de los agravios presentados, es importante recordar que esta Alzada no se encuentra obligada a seguir a las partes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que se proponen a su consideración, sino tan sólo aquéllas que resulten conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970).

IV. Asimismo, es adecuado recordar que, en consonancia con lo previsto en el artículo 1180 del Código Aduanero, no cabe rever en esta instancia las cuestiones fácticas planteadas en la instancia anterior, atento la limitación con que ha sido previsto por la ley el recurso que se intenta (cfr. CSJN, Fallos: 300:985 y esta Sala, *in re* "*Schmid, Walter Edmundo*", del 26/10/84; "*Procter & Gamble Soc. Col (TF 19609-A) c/ DGA*", del 21/9/06; "*Baxter Argentina SA TF 34662-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", del 16/12/20, entre otras).

Es decir que, por principio, no cabe revisar en esta instancia cuestiones atinentes a la valoración de los elementos fácticos en los que el Tribunal Fiscal de la Nación ha fundado su decisión, en virtud

de lo normado por el citado artículo 1180 del Código Aduanero, puesto que está reservada a dicho tribunal la apreciación respecto de la prueba y su suficiencia, salvo que mediara error de magnitud suficiente en esa ponderación, supuesto en el que cabría apartar la aplicación de aquél principio (cfr. CSJN, Fallos: 300:985; esta Sala, *in re* "*Welding Argentina SA (TF 17821-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 6774/2015, del 15/12/16; "*Holgado, Alejandra Marcela (TF 26455-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 37638/2017, del 4/10/18; "*Novartis Argentina SA (TF 28664-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", Causa N° 5609/2016, del 21/6/19; "*Procesadora de Boratos Argentinos SA (TF 30115-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", Causa N° 3084/2020, del 5/5/21; "*Paraná SA de Seguros (TF 38231-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", Causa N° 10/2019, del 22/7/22 y "*Gargiulo, Antonio Bartolomé (TF 40091-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", Causa N° 27458/22, del 27/12/22, entre muchos otros).

V. Sentado lo que antecede, se desprende de la lectura de las actuaciones –lo que incluye las actuaciones administrativas–, que la DGA impuso ocho cargos a la firma recurrente, intimándola al ingreso de la diferencia de los derechos de exportación, respecto a las destinaciones 08001EC01057849, 08001ECO1057887, 08001ECO1062846, 08001ECO1073015, 08001ECO1080204, 08001EC01082626, 08001EC01082629 y 08001EC01086777 (v. actuaciones administrativas, Cpo. 14287-140-2008, fs. 2/19).

Impugnados que fueren los cargos por la actora, el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros de la AFIP-DGA, los rechazó por medio de la resolución 1806/2013 (DE PRLA), que luce a fs. 7/10 vta., de las actuaciones principales.

Vale poner de resalto que, entre los fundamentos impresos en la mentada resolución, en lo medular, el rechazo de las impugnaciones sustentó en las previsiones de la ley 26.351 y en las resoluciones ONCCA 1487/08 y 1898/08 dictadas en consecuencia.

Por último, como se dijera, el tribunal de grado revocó la resolución 1806/2013 (DE PRLA), en orden a los fundamentos descriptos en el *Considerando I* de este pronunciamiento.

VI. Es del caso mencionar que esta Sala ya se ha pronunciado en asuntos que guardan semejanza con el presente (v. esta Sala, *in re* "*Cargill SACI c/EN-M§ Agricultura GyP-Resol 928/12-ONCCA-Resol 1413/11 y otro s/ proceso de conocimiento*", Causa N° 59415-2012, del 26/4/22 y sus citas).

Allí, luego de efectuar un narrativa del plexo normativo aplicable a la trama (leyes 21.453, 26.351, decreto 764/08, resolución del Ministerio de Economía 369/07, resoluciones ONCCA 1487/08, 1898/08 y 1413/11 y resolución del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca 928/12) y de los pronunciamientos de esta Sala sobre el singular, se hizo referencia a la nulidad que alcanzó a las resoluciones ONCCA 1487/08 y 1898/08, destacando que no podía mantenerse a su respecto la presunción de legitimidad, toda vez que no se hallaba explicitada la motivación ni los antecedentes de hecho referidos a la situación particular del exportador.

Asimismo, se declaró la nulidad de los artículos 1° de la resolución 1413/11 MAGyP y de los artículos 1° y 3° de la resolución 928/13, por carecer del elemento causa.

Por último, en el pronunciamiento que se reseña, estos juzgadores también afirmaron que se tornaba insustancial analizar el planteo de inconstitucionalidad de la ley 26.351, en el entendimiento de que, cuando existe la posibilidad de una solución adecuada al litigio por otras razones que las constitucionales comprendidas en la causa, corresponde prescindir de estas últimas para su resolución.

VII. Atento a las características que presenta el planteo de autos, el cual, como se señaló, guarda identidad con los examinados en el precedente reseñado y sus citas, corresponde *mutatis mutandi* estarse a lo allí resuelto.

Ello equivale a decir que la resolución 1806/2013 (DE PRLA), por no ajustarse a derecho, debe ser revocada, con lo cual la sentencia apelada habrá de confirmarse.

VIII. En cuanto a las costas, como se indicó, la sentencia apelada las distribuyó por su orden.

Al respecto, al no haber sido tal extremo materia de agravios por ninguna de las partes, nada corresponde aquí decir al respecto.

No obstante, al no apreciarse razones que ameriten apartarse del principio que gobierna esta materia (cfr. CPCCN, art. 68, primera parte), las costas de Alzada son a cargo de la vencida.

En mérito de lo expuesto, habiendo dictaminado el Sr. Fiscal General, **SE RESUELVE**: **1°)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada. **2°)** Las costas de Alzada son a cargo de la vencida (cfr. *Considerando VIII*, último párrafo).

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 07/03/2024
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#38223094#402897155#20240306151058600