34529/2022

PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24863152-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de septiembre de 2022.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Los Sres. Jueces de Cámara, Dres. Jorge F. Alemany y Pablo Gallegos Fedriani dijeron:

I.- Que el 28 de diciembre de 2021 el Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, hizo lugar al recurso interpuesto por la firma actora y; por ende, declaró la invalidez del Decreto n° 793/18, revocó la resolución nº 2020-26-E-AFIP-ADCAOL, dictada por el Administrador de la Aduana de Caleta Olivia, e hizo lugar al reclamo de repetición por la suma de 296.155,76 pesos en concepto de derechos de exportación abonados en demasía, correspondientes a los permisos de embarque nº 18 087 EC01 000784 W, 18 087 EC01 000767 A, 18 087 EC01 000768 B, 18 087 EC01 000769 C, 18 087 EC01 000770 R, 18 087 EC01 000771 S, 18 087 EC01 000771 S, 18 087 EC01 000790 T, 18 087 EC01 000791 U, 18 087 EC01 000792 V y 18 087 EC01 000793 W, que fueran oficializados entre el 23 y el 29 de noviembre de 2018 (conf. fs. 164/171, 190/192, 195, 214/216, 219, 238/242, 245, 264/268, 271, 290/294, 297, 302/306, 309, 314/318, 321, 383/387, 390, 395/399 y 402 de las actuaciones digitales). Impuso las costas a la demandada vencida.

Para así resolver, la mayoría se remitió a lo resuelto en la causa análoga caratulada “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA s/recurso de apelación”, expediente nº EX-2020-24711043- -APN-SGASAD#TFN.

II.- Que, el Fisco apeló y expresó agravios a fs. 435/467 de las actuaciones remitidas digitalmente el 7 de junio de 2022 por el Tribunal Fiscal mediante DEO 6073831, los que fueron replicados por la parte contraria a fs. 475/524 de dichas actuaciones.

III.- El Fisco afirma en sus agravios afirma que la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación había implicado un apartamiento de lo establecido en el artículo 1164 del Código Aduanero en tanto le impide a ese organismo expedirse respecto de la validez constitucional de las leyes

tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones. Agregó que, además, la declaración de inconstitucionalidad de una norma constituye la *ultima ratio* del orden jurídico y que no puede ser declarada por un tribunal administrativo.

En lo relativo al fondo de la cuestión, expresa que se aplicó erróneamente al caso de autos la doctrina del precedente de Fallos 337:388 en la medida en que, según manifiesta, no se trata "de una norma carente de respaldo legal puesto que el decreto presidencial cuestionado, a diferencia de la Resolución N° 11/02, se encontraba sujeto al procedimiento de aprobación legislativa reglado en la Ley N° 26.122 que reconoce la validez de la norma delegada desde el mismo momento de su entrada en vigencia, en tanto no sea expresamente derogada por el Congreso". En tales condiciones, considera que la Ley Nº 26.122 cambió notoriamente el régimen en materia de decretos de necesidad y urgencia, delegación legislativa y promulgación parcial de leyes y que, precisamente, conforme el procedimiento allí previsto el decreto declarado inválido "tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial".

IV.- Que el 13 de junio de 2022 tomó intervención el Sr. Fiscal General.

En lo relativo a los agravios del Fisco, 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 las causas n° 51.468/19, caratulada "Gut Metal SRL C/ EN-AFIP s/Dirección General de Aduanas", del 5 de mayo de 2022 y n° 21.909/21, caratulada **"**Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. (TF 15395348-A) C/ DGA S/recurso directo de organismo externo", del 24 de junio de 2022, entre otras, 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 dichas causas 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 reclamó el reintegro de los derechos de exportación liquidados y abonados con relación a los permisos de embarque n° 18 087 EC01 000784 W, 18 087 EC01 000767 A, 18 087 EC01 000768 B, 18 087 EC01 000769 C, 18 087 EC01 000770 R, 18 087 EC01 000771 S, 18 087 EC01 000771 S, 18 087 EC01 000790 T, 18 087 EC01 000791 U, 18 087 EC01 000792 V y 18 087 EC01 000793 W, que fueran oficializados entre el 23 y el 29 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).

Por su parte, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos precedentes (cfr. Fallos 105:50; 100:318; 136:287; 284:319; 337:703), los reconoció como tributos respecto de los cuales 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.

Además, históricamente, el uso de las denominaciones “tributos” o “derechos aduaneros” fueron utilizadas de manera indistinta puesto que los denominados “tributos reales” eran, al mismo tiempo, “derechos” del rey (cfr. John Lynch en “Administración Colonial Española”, Eudeba, 1962, páginas 114 a 142, José Damián González Arce en “La composición de los almojarifazgos del reino de Sevilla, siglos XIII-XV”, Universidad de Murcia, cuyo texto puede ser consultado en https://dialnet.unirioja.es , Emiliano Gil en “La fiscalidad como fuente de información del comercio y el tráfico colonial (1573-1650): el almojarifazgo de la Caja Real de Veracruz, texto disponible en https://www.redalyc.org/journal/2791/279162404005/html/, en la Ordenanza de Intendentes de 1782, cuyo texto puede ser consultado en http://bibliotecavirtual.larioja.org/bvrioja/es/catalogo_imagenes/grupo.do?path=15301 , en las Ordenanzas de Aduana –Ley n° 810 de 1876- y en la Ley de Aduanas n° 3672 de 1898).

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 rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco y confirmar la sentencia apelada en cuanto declaró la invalidez del Decreto Nº 793/18 y, consecuentemente, reconoció el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar los permisos de embarque n° 18 087 EC01 000784 W, 18 087 EC01 000767 A, 18 087 EC01 000768 B, 18 087 EC01 000769 C, 18 087 EC01 000770 R, 18 087 EC01 000771 S, 18 087 EC01 000771 S, 18 087 EC01 000790 T, 18 087 EC01 000791 U, 18 087 EC01 000792 V y 18 087 EC01 000793 W (conf. fs. 164/171, 190/192, 195, 214/216, 219, 238/242, 245, 264/268, 271, 290/294, 297, 302/306, 309, 314/318, 321, 383/387, 390, 395/399 y 402 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, tal y como fue expresado por el Tribunal Fiscal, 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, finalmente, corresponde rechazar el recurso de la demandada en lo relativo a la manera en que fueron impuestas las costas en la instancia precedente en atención a que no se advierten razones que justifiquen apartarse del principio general de la derrota.

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

Que adhiero a la solución propuesta por mi colega preopinante dada la analogía que el caso presenta con la cuestión resuelta por este tribunal en la causa nº 51.468/19, caratulada “Gut Metal SRL C/ ENAFIP s/Dirección General de Aduanas”, el 5 de mayo de 2022. A las consideraciones y fundamentos expuestos en ese pronunciamiento cabe remitir en homenaje a la brevedad.

ASÍ VOTO.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:** 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco y confirmar la sentencia apelada en tanto declaró la nulidad del Decreto Nº 793/18 y; consecuentemente, reconoció el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar los permisos de embarque n° 18 087 EC01 000784 W, 18 087 EC01 000767 A, 18 087 EC01 000768 B, 18 087 EC01 000769 C, 18 087 EC01 000770 R, 18 087 EC01 000771 S, 18 087 EC01 000771 S, 18 087 EC01 000790 T, 18 087 EC01 000791 U, 18 087 EC01 000792 V y 18 087 EC01 000793 W más sus respectivos intereses, de conformidad con lo establecido en los considerandos V, VI, VII y VIII del voto del Dr. Alemany. 2) Imponer las costas de esta instancia a la demandada vencida (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). 3) Diferir la regulación

Fecha de firma: 06/09/2022
Alta en sistema: 07/09/2022
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA

#36671218#340369120#20220905140724635

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**
(por su voto)

Pablo Gallegos Fedriani

Fecha de firma: 06/09/2022
Alta en sistema: 07/09/2022
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA

#36671218#340369120#20220905140724635