14.255/2024

CARGILL SACI (TF 31313-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 19 de noviembre de 2024.-

VISTOS y **CONSIDERANDO**:

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 19/12/2023, la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación, revocó las resoluciones nros. 402/12, 403/12, 404/12, 405/12 ,406/12, 419/12, 426/12, 427/12, 428/12, 429/12, 430/12, 431/12, 444/12, 445/12, 454/12, 455/12, 456/12, 457/12, 458/12. 459/12 y 460/12 (AD SALO) y por ende los cargos 3802/08, 165/10, 167/10, 163/10, 162/10, 168/10, 161/10, 166/10. 164/10, 3794/08, 3696/08, 3699/08, 3700/08, 80/10, 3726/08, 3727/08, 3733/08, 3593/08, 3595/08, 3596/08, 3597/08, 3598/08, 3599/08, 3600/08, 3529/08, 3526/08, 3525/08, 3524/08, 3523/08, 3522/08, 3520/08, 3517/08, 3516/08, 3515/08, 3514/08, 3512/08, 3511/08, 3818/08, 3819/08, 3820/08, 3447/08, 3448/08, 3449/08, 3452/08, 3453/08, 3454/08, 3455/08, 3456/08, 3457/08, 3459/08, 3460/08, 3462/08, 3463/08, 386/10, 383/10, 385/10, 3577/08, 3578/08, 3580/08, 3591/08, 3562/08, 3547/08, 3549/08, 3550/08, 3551/08, 3552/08, 3555/08, 3560/08, 3561/08, 1675/10, 463/10, 387/10, 3716/08, 3717/08, 3718/08, 3719/08, 3720/08, 3721/08, 3722/08, 3723/08, 3724/08, 3701/08, 3702/08, 3704/08, 3705/08, 3706/08, 3707/08, 3710/08, 3711/08, 3712/08, 3713/08, 3377/08, 3378/08, 3379/08, 3382/08, 3383/08, 3384/08, 3385/08, 3386/08, 3387/08, 3388/08, 3389/08, 3390/08, 3391/08, 3392/08, 3398/08, 3399/08, 3400/08, 3401/08, 3402/08, 3403/08, 3404/08, 3405/08, 3406/08, 3407/08. 3408/08, 34094)8, 3828/08, 3829/08, 3830/08, 3831/08, 3832/08 y 3833/08. Impuso las costas a la Aduana.

Para así decidir, el tribunal administrativo señaló que, correspondía resolver en autos si las resoluciones apeladas, en cuanto

disponían rechazar las impugnaciones incoadas por la firma Cargiil S.A.C.I. y confirmar los cargos formulados, se ajustaban a derecho.

Precisó que, los cargos fueron formulados con fundamento en la Resolución ONCCA 1898/08, respecto de 123 permisos de embarque ("PE") que se encontraban asociados a 39 declaraciones juradas de ventas al exterior (“DJVE”).

Indicó que, pese a que la representación fiscal acompañó oportunamente las actuaciones administrativas, en la actuación SIGEA 13289-1300-2009 no obraban agregados los permisos de embarque PE 08057EC01004221,08057EC01003219, 08057EC01002946, 08057EC01004314 y 08057EC01003949. Dichos permisos de embarque eran indispensables y siendo la Aduana la responsable de contar con los mismos, su ausencia implicaba que el reclamo carecía de sustento documentado.

Alegó que, resultaba procedente señalar, en primer lugar, que la ley 21.453 (BO 11.11.76) estableció, en su art. 6, que a los fines de la liquidación de los derechos de exportación, reembolsos, reintegros, contribuciones, tasas, servicios y demás tributos que gravaren o beneficiaren la exportación de la mercadería a que dicha ley se refiere (productos agrícolas), resultarían aplicables los regímenes tributarios, de alícuotas, arancelario y de base imponible vigentes a la fecha de cierre de cada venta, que se corresponde con la fecha del registro de la DJVE. Luego, y bajo el título “Aclaración de la ley 21.453 Alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios”, se dictó la ley 26.351 (BO 16.01.08).

Puntualizó que, dicha ley dispuso, en su art. 1. que cuando se produjera un incremento de las alícuotas de los derechos de exportación de productos alcanzados por la ley 21.453 en el período comprendido entre el registro de la DJVE y el de la oficialización del PE que documenta la exportación de mercadería amparada por las referidas DJVE, los exportadores deberían acreditar -de modo fehaciente- la tenencia o, en su caso, la adquisición de tales productos con anterioridad al aludido incremento. Asimismo, agregó que quienes no cumplieran con los requisitos establecidos por la autoridad de aplicación (Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentos) para el cumplimiento del art. 1, deberían tributar la mayor alícuota en concepto de derechos de



#39236754#435325343#20241118211651989

exportación entre: (i) las vigentes a la fecha de registro de las DJVE y; (ii) las vigentes a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación (PE), disponiendo su art. 4 la aplicación retroactiva a aquellas DJVE que hubiesen sido registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 26.351. Con fecha 12.05.08, se dictó el decreto 764/08 (BO 13.05.08) en el que se estableció que las disposiciones de la ley 26.351 serían aplicables a las operaciones de ventas al exterior debidamente registradas (DJVE) en los términos de la ley 21.453 cuando la oficialización de las respectivas destinaciones de exportación fuera posterior al 09 11.07, disponiéndose asimismo en el art. 3 que la ONCCA (creada por decreto 1067/05) sería la encargada de llevar el registro de las DJVE a las que se refiere la ley 21.453 y de dictar la normativa correspondiente para establecer los requisitos necesarios para acreditar los extremos a que alude el art. 1 de la ley 26.351 e informar a la AF1P sobre aquellas DJVE comprendidas en su art. 2 (que no cumplieran con el requisito de adquisición o tenencia de la mercadería).

Adujo que, en tales términos, la ONCCA dictó la resolución 543/08 (BO 30.05.08) por la que se dispuso el procedimiento para acreditar la tenencia o adquisición de la mercadería en los términos del art. 1 de la ley 26.351. Posteriormente, con fecha 21.07.08, la ONCCA informó a la AFI?, mediante el dictado de las resoluciones 1487/08 y 1898/08 cuáles eran las DJVE que debían tributar una alícuota mayor en concepto de derechos de exportación en virtud de no haber acreditado la tenencia o adquisición de la mercadería en los términos de la ley 26.351 (Anexo I) y aquellas DJVE que sí la acreditaban (Anexo II). Tal resolución sirvió de fundamento al servicio aduanero para formular los cargos objeto de autos.

Apuntó que, contra la resolución ONCCA 1898/08, la actora interpuso recurso de reconsideración, obteniendo como resultado el dictado de la resolución 1413/11 por parte del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca. Dicha resolución, si bien rechazó el recurso de reconsideración interpuesto por Cargill, rectificó, mediante su art. 2, el Anexo I de la resolución 1898/08, indicando expresamente que las DJVE 60084, 60971. 71537, 64071, 64072, 63650, 61490, 61861, 62585, 64728, 61488, 61653, 63561, 66419, 61652, 72135, 61862, 71688 54083,

51881, 56482, 51866, 65317, 60412, 57368, 60972, 62313, 61654, 63552, 64076, 71691, 63557, 64729, 65315, 65316, 66058, 64730, 55261 y 63560 -objeto de autos- cambiaron su estado, de “no acredita tenencia” a “acredita tenencia”.

Luego, en el año 2012, el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca dictó una nueva resolución, en este caso la 928, a través de la cual ratificó lo resuelto por el art. 1 de la resolución 1413/11, en cuanto rechazó el recurso de reconsideración interpuesto por Cargill, y mediante su art. 2 dejó sin efecto lo establecido en el art. 2 de la citada Resolución 1413/11. Asimismo, en su art. 3 ordenó comunicar a la AFIP que a los fines de la aplicación de la ley 21.453 debería estarse a lo establecido por el Anexo I de la Resolución (ONCCA) 1898/08.

Destacó que, ante esa situación, la actora interpuso demanda en sede judicial contra el Estado Nacional, peticionando la declaración de nulidad del art. 1 de la resolución 1413/11 y de los arts. 1, 2 y 3 de la resolución 928/12, la que tramitó ante el Juzgado Contencioso Administrativo Federal N° 3 bajo los autos “Cargill SACI c/Estado Nacional - MS Agricultura Gy P- Resolución 928/12 - ONCCA- Resolución 1413/11 s/ Proceso de Conocimiento” Expte. 59.415/12.

Manifestó que, conforme podía observarse de las constancias obrantes en la causa, surgía que el Juez de primera instancia resolvió, en fecha 27.08.20, hacer lugar a la demanda interpuesta por Cargill S.A.C.I. y declarar la nulidad del art. 1 de la resolución ONCCA 1413/11 y de los arts. 1, 2 y 3 de la resolución MAGyP 928/12, a la vez que se declaró la subsistencia de art. 2 de la citada resolución 1413/11 (fs. 755/771). Tal decisorio fue luego confirmado por la Sala III de la Cámara Contencioso Administrativo Federal, en fecha 26.04.22 (fs. 776/788), quien rechazó el recurso de apelación intentado por el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca y por la AFIP, confirmando en consecuencia la sentencia dictada en instancia anterior. Finalmente, en fecha 12.09.23, la Corte Suprema declaró inadmisible el recurso extraordinario intentado, dejando firme el pronunciamiento de primera instancia.

En tales condiciones, advirtió que, siendo que los cargos 3802/08, 165/10, 167/10, 163/10, 162/10, 168/10, 161/10, 166/10, 164/10, 3794/08, 3696/08, 3699/08, 3700/08, 80/10, 3726/08, 3727/08,

3733/08, 3593/08, 3595/08, 3596/08, 3597/08, 3598/08, 3599/08, 3600/08, 3529/08, 3526/08, 3525/08, 3524/08, 3523/08, 3522/08, 3520/08, 3517/08, 3516/08, 3515/08, 3514/08, 3512/08, 3511/08, 3818/08, 3819/08, 3820/08, 3447/08, 3448/08, 3449/08, 3452/08, 3453/08, 3454/08, 3455/08, 3456/08, 3457/08, 3459/08, 3460/08, 3462/08, 3463/08, 386/10, 383/10, 385/10, 3577/08, 3578/08, 3580/08, 3591/08, 3562/08, 3547/08, 3549/08, 3550/08, 3551/08, 3552/08, 3555/08, 3560/08, 3561/08, 1675/10, 463/10, 387/10, 3716/08, 3717/08, 3718/08, 3719/08, 3720/08, 3721/08, 3722/08, 3723/08, 3724/08, 3701/08, 3702/08, 3704/08, 3705/08, 3706/08, 3707/08, 3710/08, 3711/08, 3712/08, 3713/08, 3377/08, 3378/08, 3379/08, 3382/08, 3383/08, 3384/08, 3385/08, 3386/08, 3387/08, 3388/08, 3389/08, 3390/08, 3391/08, 3392/08, 3398/08, 3399/08, 3400/08, 3401/08, 3402/08, 3403/08, 3404/08, 3405/08, 3406/08, 3407/08, 3408/08, 3409/08, 3828/08, 3829/08, 3830/08, 3831/08, 3832/08 y 3833/08 cuestionados en autos carecían en consecuencia de sustento y fundamentación fáctica, por haberse declarado la subsistencia del art. 2 de la resolución 1413/11, que rectificó el Anexo I de la resolución 1898/08 indicando expresamente que las DJVE 60084, 60971, 71537, 64071, 64072, 63650, 61490, 61861, 62585, 71688, 54083, 51881, 56482, 65315, 65316, 66058, 64730, 51866, 65317, 60412, 57368, 55261, 63560, 64730 -objeto 64728, 61488, 61653, 63561, 66419, 61652, 72135, 61862, 60972, 62313, 61654, 63552, 64076, 71691, 63557, 64729, de autos- cambiaron su estado de "no acredita tenencia" a "acredita tenencia", correspondía revocar las resoluciones apeladas y por ende los cargos confirmados por la Aduana.

Finalmente, entendió que, atento la forma en que se decidía resultaba inoficioso expedirse respecto del resto de las cuestiones planteadas en autos. Y, en relación a las costas, estimó que, debían imponerse a la Aduana (art. 1163 del CA) atento haberse definido la cuestión conforme argumentos planteados oportunamente por la actora en todas las instancias de discusión.

II.- Que contra dicho pronunciamiento, con fecha 6/03/2024, interpuso recurso de apelación y expresó agravios el Fisco Nacional, los que fueron por la contraria el 16/08/2024.

Se agravia respecto de la imposición de costas resuelta por el Tribunal Fiscal, en tanto, considera que existen, en las presentes actuaciones, circunstancias que habilitan el apartamiento del principio general de la derrota.

En este sentido, destaca que, por las particularidades del caso, las divergentes opiniones anteriormente mantenidas por los organismos estatales intervinientes (entre ellos, la ONCCA) y que la Aduana oportunamente se consideró con derecho a litigar, atento la letra de la normativa en cuestión, la solución equitativa y justa del caso sugiere imponer las costas por su orden, como ha ocurrido en numerosos precedentes similares al presente caso.

Señala que mediante la sentencia recurrida el Tribunal Fiscal revocó las resoluciones aduaneras con fundamento en lo resuelto en la causa radicada ante el Justicia en lo Contencioso Administrativo “Cargill SACI c/Estado Nacional - MS Agricultura GyP- Resolución 928/12 - ONCCA Resolución 1413/11 si Proceso de Conocimiento” (expediente N° 59.415/2012)”, decisión que adquirió firmeza recién con la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de fecha 12/09/2023, que rechazó el recurso extraordinario interpuesto por el Estado Nacional (Ministerio de Agricultura. Ganadería y Pesca).

Es decir, que -sin dudas, según su entendimiento- su parte se consideró con derecho a litigar hasta el dictado de dicho pronunciamiento, por cuanto el mismo Estado Nacional se encontraba continuando la vía recursiva correspondiente respecto de las DJVE aquí involucradas.

Destaca que, el pronunciamiento judicial en base al cual el Tribunal Fiscal resolvió el caso de autos recién adquirió firmeza con el rechazo por parte de la CSJN del recurso extraordinario interpuesto por el Estado Nacional, lo que ocurrió con fecha posterior a la apelación deducida por su contraria ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

En tales condiciones, entiende que, de lo expuesto, surge claramente la convicción y el derecho a litigar de la representación fiscal.

Cita jurisprudencia favorable a su postura.

Por lo expuesto, considera que, no caben dudas de que en los presentes se configuran circunstancias que permiten eximir a su

parte del pago de costas, y que las mismas constituyen mérito suficiente para apartarse del principio general que ordena la imposición de costas al litigante vencido.

III.- Que el artículo 1163 del C.A. establece que *"[l]a parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aún cuando ésta no lo hubiere solicitado. Sin embargo, la Sala respectiva podrá eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido, siempre que encontrare mérito para ello, expresándolo en su pronunciamiento bajo pena de nulidad de la eximición (…) Cuando en función de las facultades que otorga el artículo 1143, el Tribunal Fiscal de la Nación recalifique la conducta o reduzca la sanción a aplicar, las costas se impondrán por el orden causado. No obstante, el Tribunal podrá imponer las costas al Fisco Nacional, cuando la tipificación o la cuantía de la sanción recurrida se demuestre temeraria o carente de justificación".*

Es decir que, el principio general es que las costas se impondrán al vencido, por aplicación del principio objetivo de la derrota.

Por lo tanto, su eximición debe ser excepcional y de carácter restrictivo.

En el *sub examine*, el tribunal *a quo* revocó las resoluciones aduaneras nros. 402/12, 403/12, 404/12, 405/12 ,406/12, 419/12, 426/12, 427/12, 428/12, 429/12, 430/12, 431/12, 444/12, 445/12, 454/12, 455/12, 456/12, 457/12, 458/12. 459/12 y 460/12 (AD SALO), con fundamento en lo resuelto en la causa n° 59.415/2012, donde se declaró la nulidad de las resoluciones ONCCA y MAG y P, que dieron lugar a los cargos aquí impugnados, es decir, se declaró la nulidad del art. 1 de la resolución ONCCA 1413/11 y de los arts. 1, 2 y 3 de la resolución MAG y P 928/12, a la vez que se declaró la subsistencia del art. 2 de la citada resolución 1413/11.

En tales condiciones, no hay duda alguna de que la demandada ha resultado perdidosa, en su totalidad, en el asunto llevado a conocimiento del organismo jurisdiccional administrativo por lo que corresponde que cargue con los accesorios, por ser la consecuencia necesaria, teniendo en cuenta la forma en que se ha dirimido la cuestión planteada.

En este sentido, corresponde recordar que, la activación del mecanismo jurisdiccional generó gastos a la firma exportadora (interpuso el presente recurso de apelación), los cuales en virtud del principio de la derrota adoptado por nuestro ordenamiento procesal, deben ser soportados por el perdidoso (conf. esta Sala, "De Elizalde Diego Agustín c/ EN- SC- Resol 100/10 s/amparo ley 16.986", del 28/6/11; "Mena Gelvez, Lisa M. c/EN -H. Cámara Senadores de la Nación s/amparo ley 16.986", del 15/12/16, entre otros).

A mayor abundamiento, cabe añadir que, en los autos “Cargill SACI c/Estado Nacional - MS Agricultura Gy P- Resolución 928/12 - ONCCA- Resolución 1413/11 s/ Proceso de Conocimiento” Expte. 59.415/12, en el cual la AFIP-DGA fue parte- se resolvió, mediante sentencia firme, que: (i) la resolución 1413/11 de la ex ONCCA es un acto administrativo, y, por lo tanto, (ii) es nula la resolución 928/12 emitida poco tiempo después por el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca, por haber desconocido la estabilidad de los derechos emergentes de la referida Resolución 1413/11; y (iii) se impusieron las costas de todas las instancias a la parte demandada vencida (la Corte Suprema desestimó con costas el recurso extraordinario interpuesto por el Estado Nacional, al igual que lo hicieron las instancias anteriores).

A su vez, cabe destacar que la AFIP-DGA consintió la sentencia de la Cámara en el juicio de nulidad de la resolución 928/12 que le impuso expresamente las costas. En efecto, esa sentencia quedó firme para la AFIP-DGA con fecha 11 de mayo de 2022 (es decir, casi un año y medio antes de que se dictase la resolución recurrida que le impuso las costas).

Así las cosas, no advirtiéndose en el caso que exista una circunstancia objetiva que justifique la exoneración, corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por la demandada y confirmar el pronunciamiento del 19/12/2023, en cuanto es materia de agravio, con costas (arts. 68, 1º parte del C.P.C.C.N. y 1163 del C.A.).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: desestimar la apelación deducida por el Fisco Nacional, con costas de esta instancia judicial a su cargo, y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento del 19/12/2023 del Tribunal Fiscal de la Nación, en cuanto es materia de agravio, con costas (arts. 68, 1º parte del C.P.C.C.N. y 1163 del C.A).

Fecha de firma: 19/11/2024
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

#39236754#435325343#20241118211651989

Regístrese, notifíquese y oportunamente, devuélvase a la instancia de origen.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 19/11/2024
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

#39236754#435325343#20241118211651989