Expte. nro. 27491/2023 "TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR SA (TF 27491-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de marzo de 2024.- TAR

Y VISTOS, CONSIDERANDO:

I- Que el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la Resolución Nº RESOL-2018-90-E-AFIP-SDGOAI, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma "Transportadora de Gas del Sur SA", con relación a las destinaciones de exportación 08003ES02000065S y 08003EC08000076K, a las que se hará referencia en lo sucesivo.

Para decidir en ese sentido, entendió aplicable (cfr. art. 151, ley 11683) la doctrina que emana del fallo plenario del Tribunal Fiscal dictado con fecha 26/04/2022 en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada ***"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación"***, en el que por mayoría se acordó fijar la siguiente doctrina legal: "*ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente. ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero. ARTICULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27467".*

II- La decisión fue apelada por la parte actora a fs. 49, cuyo recurso fue concedido a fs. 77. Fundó su recurso a fs. 53/73 y el Fisco no replicó sus agravios.

III- Las cuestiones tratadas en el plenario invocado por el *a quo* en sustento de la sentencia apelada, resultan sustancialmente análogas a las

Fecha de firma: 05/03/2024
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#37987555#402399183#20240304110326160

examinadas y resueltas -en sentido contrario al adoptado por el Tribunal Fiscal de la Nación- por esta Sala en las sentencias recaídas en las causas ***"Catajuy SRL c/ EN DGA s/ DGA"***, expte. nro. 377/21, del 18/10/2022; ***"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA (TF 25041338-A) c/ DGA"***, expte. nro. 26963/2022, sentencia del 29/12/2022; **"*Argen Pork Export Consorcio de Cooperación c/ EN -AFIP- DGA s/ DGA*"**, expte. nro. 62761/2019, del 3/2/2023 y ***"El Galgo SA c/ EN -AFIPDGA s/ DGA"***, expte. nro. 14520/2020, del 28/3/2023, entre otras.

En los mencionados precedentes ha declarado la Sala que la ratificación legislativa, como regla general, carece de efectos retroactivos respecto de los decretos que adolecen de vicios en su origen. En cuanto al fondo del asunto, se desestimó la tesis sostenida por la demandada, dirigida a subsumir el Decreto 793/18 en las facultades del artículo 99, inciso 2 de la Constitución Nacional, atento a la preponderancia que en materia tributaria posee el principio de legalidad. Asimismo, se puso de resalto que si bien al dictarse el decreto en cuestión regía la Ley 26122, ello no tornaba diferente la situación a la decidida por la Corte Suprema en la causa ***"Camaronera Patagónica SA"***, ya que en ambos casos el vicio era congénito y superado por la ley posterior sancionada por el Poder Legislativo. A su vez, con base en lo dispuesto en el artículo 82 de la ley 27467, se dispuso que el Decreto 793/18 careció de validez entre el 4/9/2018 –fecha de entrada en vigor del aludido decreto– y el 4/12/2018 –fecha de entrada en vigencia de la ley 27467– por lo que correspondía reconocer el derecho al reintegro de los derechos de exportación abonados en exceso, sin causa, durante dicho periodo (v. esta Sala, ***"Arcor SAIC (TF 69421146-A) c/ DGA"***, expte. nro. 23225/2023, del 7/11/2023).

IV- Sin embargo, no puede pasarse por alto que existen diferencias sustantivas entre el presupuesto fáctico involucrado en las controversias precedentemente mencionadas y la presente *litis*.

En efecto, si bien también aquí la pretensión actora consiste en la repetición de derechos de exportación que, sobre la base de la alegada ilegitimidad de la norma que había establecido la alícuota que le fue aplicada, sostiene haber abonado en demasía, lo cierto es que en este caso dicha norma consiste en la Resolución Nº 127/08 dictada por el Ministerio de Economía y Producción (en adelante MEP). Esta disposición elevó hasta el 45% la alícuota prevista para exportaciones de hidrocarburos, respecto del 20% que establecía una de sus predecesoras, la Resolución MEP 335/04. Regulación esta última que la propia firma reconoce como legalmente válida, por haber sido debidamente ratificada (por

#37987555#402399183#20240304110326160

el órgano legislativo) y cuyas disposiciones, sostiene, deberían haberle sido aplicadas.

Un extremo fundamental para el apropiado abordaje del *sub examine* consiste en que la resolución ministerial impugnada no fue emitida en ejercicio de las potestades conferidas por el art. 755 del Código Aduanero, como lo fueron la Resolución 11/02 del -entonces- Ministerio de Economía e Infraestructura (analizada por la Corte en el fallo "Camaronera Patagónica") y el Decreto Nº 793/18 (analizado en el plenario aplicado por el Tribunal Fiscal y en los pronunciamientos de esta Sala antes enumerados). Esta reglamentación tuvo como fundamento las atribuciones que específicamente fueron otorgadas por el art. 6º de la Ley Nº 25.561, en el marco de la emergencia económica acaecida a principios de este siglo.

Aduce, sin embargo, la demandante que, en el momento en que se efectuaron las operaciones de exportación involucradas, la Resolución Nº 127/08 no había sido objeto de ratificación por parte del Honorable Congreso de la Nación, por lo cual carecía de legitimidad, de acuerdo a las pautas fijadas por nuestra Corte en su invocado pronunciamiento en la causa "Camaronera Patagónica".

Es menester a esta altura puntualizar que en dicho precedente, tanto en el voto mayoritario, como en el voto concurrente emitido por el Sr. Ministro Zaffaroni y la disidencia suscripta por los Ministros Argibay y Petracchi, se distinguió expresamente que las previsiones del art. 6º de la Ley Nº 25.561, referidas a la creación de un derecho de exportación de hidrocarburos, constituían un supuesto ajeno al de aquella controversia y cuya inconstitucionalidad no había sido objeto del debate allí suscitado.

De esta manera, los fundamentos y conclusiones reseñados en el considerando que antecede no resultan cabalmente aplicables sin más a esta causa, como lo propone la firma actora y parece haber postulado el encuadre jurídico

adoptado en la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación (al haber resuelto sobre la doctrina fijada en su fallo plenario).

V- Corresponde, en consecuencia, efectuar las siguientes precisiones, a efectos de otorgar adecuado tratamiento a las cuestiones traídas a conocimiento de este Tribunal.

Como puede apreciarse, el argumento central que expresa la firma actora consiste en que la alícuota establecida por medio de la Resolución Nº 127/08 es inconstitucional, ya que, por un lado, se trata de una materia cuya delegación en el Poder Ejecutivo Nacional está prohibida y, por otra parte, la ratificación legislativa de esta norma delegada recién se produjo con la sanción de la Ley Nº 26.732 (B.O. 28/12/2011). Es decir, con posterioridad a las operaciones de exportación involucradas en esta contienda.

De esta manera, esgrime que debió haber abonado la alícuota fijada por la Resolución MEP 335/04 (la cual había sido ratificada por el Congreso, mediante la Ley Nº 26.217) y, por consiguiente, exige repetir la diferencia entre una alícuota y la otra que, interpreta, debió erogar en exceso y de manera infundada.

Pues bien, lo primero que resulta imprescindible señalar es que en el fallo que se viene mencionando de manera reiterada, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, lejos de establecer una prohibición absoluta, respecto a que se pudiera delegar en el Poder Ejecutivo la potestad de fijar la alícuota aplicable a derechos de exportación, expresó lo siguiente:

"No puede soslayarse que los derechos aduaneros están íntimamente ligados a las continuas fluctuaciones que presenta el comercio internacional y, por dicha razón, en esta materia es indispensable contar con herramientas que permitan adecuar, en forma ágil, los instrumentos estatales de política económica a efectos de que, entre otros objetivos, puedan protegerse la producción local, los precios en el mercado interno o las condiciones de competitividad de nuestros bienes en el exterior. Como consecuencia de la mayor integración económica y del creciente comercio mundial, es imprescindible que el Estado pueda realizar, de manera oportuna, los ajustes que estime necesarios para conjurar los efectos que pueden tener en nuestro país las crisis financieras internacionales o bien para evitar que decisiones económicas adoptadas en otras naciones puedan repercutir negativamente en el ámbito interno.

Por ello, en el ámbito de los derechos aduaneros, cobra relevancia la doctrina según la cual 'tratándose de materias que presentan contornos o aspectos tan peculiares, distintos y variables que al legislador no le sea posible prever anticipadamente la manifestación concreta que tendrán en los hechos, no

#37987555#402399183#20240304110326160

puede juzgarse inválido, en principio, el reconocimiento legal de atribuciones que queden libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, siempre que la política legislativa haya sido, claramente establecida' (Fallos: 246:345 y 328:940).

En el contexto detallado, ***resulta admisible que el Congreso atribuya al Poder Ejecutivo ciertas facultades circunscriptas, exclusivamente, al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, es decir, autoriza elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y cuando, para el ejercicio de dicha atribución, se fijen pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa"*** (Cfr. Consid. 10), el énfasis no corresponde al original).

VI- Al hilo de este razonamiento, se advierte que la cuestión medular que este caso requiere esclarecer consiste en determinar si las disposiciones sancionadas por el legislador, en el tercer párrafo del art. 6º de la Ley Nº 25.561, satisfacen los requerimientos fijados en la jurisprudencia referida, de manera tal que la Resolución Nº 127/08 revista legitimidad suficiente para que lo regulado por ella pueda haberse reputado vigente *per se*, o si, como postula la firma accionante, las modificaciones por ella implementadas recién hubieran sido exigibles a partir de la ratificación legislativa que habría purgado el vicio de competencia que le atribuye.

Sobre el punto, se ha expresado la Sala I del Fuero al fallar en casos sustancialmente análogos al presente, en las Causas Nº 44.063/22 *"Transportadora de Gas del Sur SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, del 16/3/2023 (con remisión a lo allí dictaminado por el Fiscal General) y Nº 30.381/23 *"Transportadora de Gas del Sur SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, del 21/9/2023; entre otros.

Concretamente, en el dictamen emitido por el Sr. representante del Ministerio Público Fiscal, al cual se remite la primera sentencia mencionada en el párrafo anterior (que si bien versa sobre la impugnación de la Resolución MEP Nº 394/07, debe ponderarse que esta reglamentación es antecesora de la Resolución

Nº 127/08, por lo cual también se dictó en ejercicio de la potestad delegada en el art. 6º de la Ley Nº 25.561), luego de efectuar un exhaustivo análisis del texto de dicho artículo, sus antecedentes parlamentarios y la totalidad de la normativa que se dictó en su consecuencia, se concluyó que *"...la resolución aquí impugnada denota el ejercicio de facultades delegadas en el marco de una clara política legislativa, delimitada no sólo por la Ley N° 25.561 sino también por los decretos y resoluciones dictados en su consecuencia y reconocidos por el Congreso de la Nación con anterioridad a la concertación de la operación denunciada por la accionante, contemplando tanto la situación de emergencia económica como los cambiantes requerimientos de la materia energética en nuestro país.(...) Tal política legislativa, con apoyo en sucesivas intervenciones del Honorable Congreso de la Nación, reguló diversos aspectos de la base imponible y ponderó las circunstancias específicas del mercado de hidrocarburos y la necesidad de instrumentar acciones tendientes a evitar variaciones microeconómicas que repercutan en los costos de la provisión de bienes y servicios en el mercado interno, configurando todo ello un parámetro que el Poder Ejecutivo debía necesariamente valorar al momento de ejercer la facultad delegada.(...) De esta manera,* ***no puede considerarse que los aspectos cuantitativos de la obligación hayan quedado "completamente librado[s] al arbitrio del Poder Ejecutivo" (cfr. Dictamen de la Procuradora Fiscal al que remitió la Corte en Fallos: 343:86), pues existía una clara política legislativa que circunscribía su ejercicio por un plazo acotado y bajo ciertos parámetros****."* (cfr. Consid. 13., el énfasis no corresponde al original).

VII- Este Tribunal comparte las referidas consideraciones vertidas por el Sr. Fiscal General y las conclusiones alcanzadas, tanto por él como por la Sala I de esta Cámara. En virtud de lo cual, teniendo en cuenta la suficiencia de las bases de la delegación efectuada por el Congreso de la Nación en materia de hidrocarburos mediante la Ley Nº 25.561, así como las prórrogas de las normas delegantes y el reconocimiento de la vigencia de las delegadas efectuada por el propio órgano legislativo, se arriba a la decisión de que el planteo de invalidez constitucional formulado por la actora no puede prosperar.

VIII- Las costas de esta instancia se imponen a la vencida, por no existir fundamentos para apartarse del criterio general de la derrota (art. 68, primer párrafo, CPCCN).

Por todo lo expuesto, SE RESUELVE: rechazar el recurso interpuesto y confirmar -bien que por distintos fundamentos- la sentencia apelada y la Resolución N° RESOL-2018-90-E-AFIP-SDGOAI, con costas.

Fecha de firma: 05/03/2024
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#37987555#402399183#20240304110326160

Expte. nro. 27491/2023 “TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR SA (TF 27491-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

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 devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 05/03/2024
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#37987555#402399183#20240304110326160