Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Expte. Nº 56.333/2022

SOYAPAMPA SA (TF 31081-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de noviembre de 2023.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante el pronunciamiento del 7 de febrero de 2022 (fs. 66/9 del expediente en formato papel) la Sala F del Tribunal Fiscal –por mayoría- declaró la invalidez de la Resolución nº 125/08 del entonces Ministerio de Economía y Producción de la Nación, y revocó la Resolución nº 89/2012 (AD CAMP) mediante la cual el Administrador de la Aduana de Campana rechazó la impugnación deducida contra la liquidación complementaria de tributos basada en las Resoluciones ONCCA Nros. 1487/08 y 1898/08 (exp- SIGEA 12574-4180-2008). Impuso las costas al Fisco en su condición de vencido.

Para decidir del modo en el que lo hizo, comenzó por recordar que las actuaciones administrativas se habían iniciado con la impugnación por la actora del cargo FE 234/2008 formulado en relación con la destinación nº 08 008 EC01 005930 M, en concepto de diferencia de derechos de exportación. Explicó que al momento de registrarse la Declaración Jurada de Venta al Exterior (28/02/2008) la alícuota de los derechos de exportación con los que estaba gravada la mercadería exportada (soja a granel) era del 9% -según lo previsto en la Resolución Nº 184/07-. Pero que, en razón de la falta de acreditación de la adquisición o tenencia de los bienes al momento del registro de la DJVE –de acuerdo a lo informado por el ONCCA en la Resolución nº 1898 /08- el servicio aduanero liquidó la diferencia entre los derechos abonados y los que surgían de aplicar a la exportación la alícuota contemplada en la Resolución MEyP nº 125/08, con arreglo a lo estipulado en la Ley Nº 26.631.

El *a quo* entendió que el planteo central de la actora consistía en cuestionar la validez de la disposición de la Ley Nº 26.631 -que conducía a aplicar retroactivamente a la operación el esquema de retenciones existente al momento de la oficialización del permiso de embarque (conf. arts. 1 y 2)-, pero continuó por reseñar el derrotero normativo que había recorrido el esquema de retenciones, a los fines de evaluar la legitimidad de la Resolución MEyP nº 125 /08 a la luz de la doctrina emanada del pronunciamiento de la Corte federal en la causa “Camaronera Patagónica”. El resultado de ese análisis condujo a la

mayoría del tribunal a la conclusión de que el esquema de alícuotas variables de ese reglamento resultaba inválido y que, consecuentemente, correspondía dejar sin efecto el cargo formulado por diferencia de derechos de exportación.

II.- Que, disconforme con esa decisión, el Fisco nacional apeló (fs. 78/9 de la causa en soporte papel) y expresó sus agravios a fs. 81/107.

En primer lugar, se queja de que la sentencia apelada se haya pronunciado sobre la validez constitucional de una norma tributaria aduanera, en abierta oposición a lo prescripto en el artículo 1164 del CA. Añade que sólo en el supuesto de aplicación de un lineamiento claro emanado de la jurisprudencia de la Corte federal en casos idénticos podría el a quo haber actuado como lo hizo. En defecto de aquello –concluye- la declaración de inconstitucionalidad constituye la última ratio del orden jurídico, y resulta inadmisible que la practique un tribunal de naturaleza administrativa.

En otro orden de ideas, critica que el tribunal declarara la invalidez de una norma cuya legitimidad y/o validez constitucional no había sido puesta en tela de juicio. Afirma que los agravios de la actora al interponer el recurso ante el Tribunal Fiscal apuntaban contra: i) la validez constitucional de la aplicación retroactiva de la Ley Nº 26.351; ii) la incorrecta inclusión de la DJVE involucrada en la Resol. ONCCA Nº 1898/2008; iii) el alcance de la alícuota fijada por la Resolución 125/08 a los productos orgánicos. Entiende, por eso, que el *a quo* violó el principio de congruencia, que exige a los jueces dictar sentencia respetando los límites de la litis, tal como estos resultan de las pretensiones expuestas por las partes. La previsión del artículo 1143 del Código Aduanero –agregó- tampoco habilita al Tribunal Fiscal a introducir argumentos no empleados ni pretensiones no formuladas por las partes.

En punto al fondo del asunto señala que se aplicó erróneamente al caso la doctrina sentada por el Máximo Tribunal en “Camaronera Patagónica” toda vez que -en síntesis- a diferencia de la Resolución Mecon Nº 11/02, la Resolución MEyP 125/08, luego de la sanción de la Ley Nº 26.122 no es una norma carente de respaldo legal. Recuerda que el reglamento en cuestión había sido sometido al procedimiento previsto en la mencionada ley, que, además, reconoce la validez de la norma delegada desde el mismo momento de su entrada en vigor y en tanto no sea expresamente rechazada por el Congreso. Sostiene que la Ley N° 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 la resolución declarada inválida tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial.

Por otra parte, explica los motivos por los cuales considera que –a diferencia de lo que ocurría en el caso “Camaronera”- el Poder Ejecutivo

contaba con facultades suficientes para fijar válidamente la alícuota de los derechos de exportación en este caso.

Señala también que la decisión adoptada se aparta de precedentes jurisprudenciales que citó en apoyo de su postura.

Finalmente, explica que el propósito de la Ley 26.351 fue el de permitir que solamente los exportadores que pudieran acreditar la posesión de la mercadería –o su adquisición- al momento del registro de la DJVE pudiesen beneficiarse de las condiciones de la Ley 21.453. Y que, en todo caso, el agravio de la actora referido a la aplicación retroactiva de la Ley Nº 26.351 es abstracto, porque la DJVE involucrada fue registrada con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley.

III.- Que el 24/10/2022 tomó intervención el Sr. Fiscal General (fs. 116/9 de las actuaciones digitales).

En su dictamen señaló que –a su juicio- el Tribunal Fiscal había excedido su jurisdicción al declarar la invalidez de la resolución MEyP nº 125/08, pues ante la ausencia de un planteo expreso de la actora sobre el punto, ni siquiera las facultades consagradas en el artículo 1143 del Código Aduanero lo habilitaban a introducir oficiosamente la cuestión y a declarar la ilegitimidad de ese reglamento.

IV.- Que del recurso deducido ante el Tribunal Fiscal (fs. 16/60 de las actuaciones en soporte papel) resulta que la actora cuestionó –en suma- que:

i) la ley 26.351 exigió la acreditación de la propiedad de los bienes a exportar al momento del registro de la DJVE, pero no indicó el modo en que esto debía hacerse en el caso de los productores de productos orgánicos (que sólo se certifican como tales al momento de oficializarse la destinación);

ii) la ley 26.351, al imponer tributos en forma retroactiva afecta principios constitucionales básicos; en consecuencia, tanto la aplicación de la ley a hechos anteriores a su sanción, como la aplicación de nuevo tributos (en virtud de la ley) a hechos anteriores a las normas que los instituyen resultan inconstitucionales;

iii) los cinco meses transcurridos hasta el dictado de la Resol. ONCCA 543/08 crearon un marco de incertidumbre en el cual los operadores ignoraban cuál era el modo de acreditar fehacientemente la tenencia o adquisición;

iv) la Resol. ONCCA 543/08 tampoco indicó el modo en que los productores de productos orgánicos debían acreditan esa tenencia;

V.- Que como surge de la síntesis del considerando anterior, y de su confronte con la reseña de la decisión cuestionada (considerando I), es claro que el *a quo* resolvió por fuera de los límites de la litis.

V.1.- En primer lugar, es cierto que, tal como señaló el Sr. Fiscal General en su dictamen, “de los términos del recurso de apelación de la actora Soyapampa S.A. (fs. 16/30 vta.), no surge que haya solicitado expresamente la declaración de inconstitucionalidad de la Resolución N° 125 /2008. Puede advertirse que sólo cuestionó la validez constitucional de la aplicación retroactiva de la Ley N° 26.351 y su reglamentación” (conf. pág. 4).

En efecto, la discusión –tal como había sido propuesta por la accionante- giraba en todo caso, en torno a la validez de los preceptos de la Ley 26.351 que permitían aplicar tributos más elevados a operaciones ya realizadas –fueran estas anteriores a la sanción de la ley, o previas al dictado de la norma que creaba o elevaba esos tributos (v. gr., la resolución 125/08) [conf. arts. 1 y 2]. Y, aún con las restricciones que operan sobre la jurisdicción del Tribunal Fiscal en punto a la evaluación de la constitucionalidad de las normas, el *a quo* ni siquiera hizo valer aquel condicionamiento para declarar expresamente que la ley cuestionada no era inconstitucional, sino que simplemente omitió explicitar su decisión sobre este aspecto.

V.2.- Pero, además, -y esto es lo que interesa aquí por sobre todo- el *a quo* eludió el tratamiento de los agravios de la actora referidos a que:

i) la reglamentación sólo estableció la manera de acreditar la tenencia de los bienes orgánicos para quienes los adquirían de los productores, presentando las facturas y comprobantes de compra de los bienes, pero no previó la forma en que los propios productores de los productos orgánicos podían hacerlo;

ii) adicionalmente, los productores sólo podían acreditar la certificación de sus productos como orgánicos al momento de oficializar el despacho de exportación, pues no existía esa opción al momento de registrar la DJVE (en la que los bienes se registraban como comunes, esto es, sin esa calidad);

iii) las alícuotas de los productos involucrados, al ser exportados como orgánicos, no había sido alterada por la Resolución 125/08; y el cargo por tributos se había formulado precisamente por la falta de reconocimiento –o la imposibilidad de acreditación- de la calidad orgánica de los productos en cuestión.

VI.- Que, como puede advertirse, no es sólo la elusión del agravio concerniente al efecto retroactivo de las normas tributarias producido por imperio de la Ley Nº 26.351 lo que afecta la congruencia del pronunciamiento apelado, sino también –y principalmente, el hecho de que el a

quo haya omitido sobre el resto de los agravios que, de tener mérito suficiente, podrían haber llevado a ese tribunal a resolver la contienda incluso por motivos distintos a los constitucionales.

No es ocioso recordar en este punto que la atribución de los tribunales de dirimir los conflictos en los que entienden, por ser propia y privativa de la función jurisdiccional, puede llevar a prescindir de los fundamentos y calificaciones normativas que postulen las partes, pero encuentra siempre su límite en el respeto al principio de congruencia, de raigambre constitucional, en cuanto invalida todo pronunciamiento que altere la *causa petendi* o introduzca planteos o defensas no esgrimidas oportunamente por las partes (cfr. Fallos: 313:915; 322:2525; 324:1234; 329:349, 4372 y 3517). En esas condiciones, al fallar como lo hizo, el tribunal de grado anterior transgredió el principio cardinal de congruencia, que impone a los jueces el deber de decidir únicamente las cuestiones sometidas a su conocimiento (arts. 34 y 163 incs. 3°, 4° y 6° del CPCCN).

En consecuencia, corresponde declarar la nulidad del pronunciamiento apelado y reenviar las actuaciones al tribunal de origen, para que se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo aquí dispuesto (art. 1180, inc. a), CA).

VII.- Que dada la manera en la que se resuelve, corresponde distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado (art. 68, 2° párrafo, CPCCN).

Por las consideraciones que anteceden, el Tribunal **RESUELVE**: **1)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco nacional, revocar el pronunciamiento apelado y reenviar las actuaciones al tribunal de origen para que –por quien corresponda- se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo aquí decidido; **2)** Imponer las costas de ambas instancias en el orden causado (art. 68, 2° párrafo, CPCCN).

Regístrese, notifíquese y devuélvanse las actuaciones al tribunal de origen.

Guillermo F. TREACY **Jorge Federico ALEMANY**

Pablo GALLEGOS FEDRIANI

Fecha de firma: 30/11/2023
Alta en sistema: 01/12/2023
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#37110380#393621621#20231129130524924

Fecha de firma: 30/11/2023
Alta en sistema: 01/12/2023
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#37110380#393621621#20231129130524924