3084/2020 PROCESADORA DE BORATOS ARGENTINOS SA TF 30115-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de mayo de 2021.- SMZ

VISTOS y CONSIDERANDO:

I. Que, a fs. 212/215 el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió confirmar las resoluciones (AD JUJU) 515/11, 516/11, 517/11, 518/11, 519/11, 520/11 y 521/11 dictadas por el Administrador de la División Aduana de Jujuy en las Actuaciones SIGEA 12674-191-2011, 12674-192-2011, 127674-193-2011, 12674-194-2011, 12674-195-2010, 12674-201-2011 y 12674-113-2011, respectivamente, mediante las cuales se rechazaron las solicitudes de repetición iniciadas por la actora respecto de los importes pagados en concepto de derechos de las operaciones documentadas en los permisos de embarque en trato. Impuso las costas por su orden.

Cabe destacar que en el pronunciamiento recurrido se remitió a lo resuelto por la Corte Suprema de Justica en el causa “Procesadora de Boratos Argentinos S.A (TF 28.448-A) c/ DGA”, sentencia del 19/11/13, debido a la sustancial analogía de la cuestiones aquí debatidas.

Explicó que respecto del planteo de inconstitucionalidad debe estarse a lo dispuesto en el art. 1164 del CA.

Por último, en lo relativo a la solicitud de que se designe un perito contable que se expida sobre el incremento de la carga tributaria, señaló que la pretensión resulta improcedente en virtud de la oportunidad procesal en la que fue planteada, así como en relación a la finalidad de la misma.

II. Que, a fs. 296 la actora apeló y expresó sus agravios a fs. 235/257.

En primer término, sostuvo que no resulta aplicable la sentencia dictada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Procesadora de Boratos Argentinos S.A” citada, toda vez que se ha acreditado el pago de los derechos de exportación cuya procedencia se discute y se ha demandado a la DGA su devolución, en los términos del art. 1.068 del CA, la cual fue denegada, y el precedente al que se remite el pronunciamiento apelado se inició mediante el procedimiento de

impugnación previsto en el art. 1053 inc. a) del CA, el que tramitó sin que se efectúe el pago previo de los derechos de exportación, en virtud del efecto suspensivo previsto en el art. 1058 C.A.

Por otra parte, manifestó que al no haber ejercido la opción prevista en el párrafo 2 del artículo del Anexo I del decreto 2686/93, la prohibición de la Aduana de liquidar tributos a la exportación opera en forma inmediata y no queda condicionada a la prueba de ningún otro hecho.

Bajo tales consideraciones, sostuvo que la obtención del Certificado que acredita la estabilidad fiscal es prueba suficiente para demostrar que el cobro de derechos de exportación afectó su carga tributaria total, por cuanto implicó el cobro de un arancel que no se encontraba vigente a la fecha de adquisición del beneficio.

Añadió que no resultaba de aplicación lo resuelto por el Alto Tribunal en la causa "Procesadora de Boratos" en tanto su decisión se remite a los fundamentos expuestos en la causa "Minera de Altiplano", en cuanto en esta última no se planteó la inconstitucionalidad de los derechos de exportación.

Planteó la inconstitucionalidad de la resolución ME 11/02 y de la notas SM N°130/07 y SCI N° 288/07, pues entendió que fueron establecidas en violación al principio de legalidad en materia tributaria y en violación al Tratado de Asunción.

Argumentó que ni la mencionada resolución, ni las notas invocadas por la Aduana como fundamento legal de la pretensión tienen entidad suficiente para derogar un beneficio fiscal establecido por ley.

Por otra parte, indicó que la actuación de la DGA no sólo es ilegítima sino que además es contraria a sus propios actos, habida cuenta que la Instrucción General 19/02, dictada con posterioridad a la resolución 11/02, ordenó a sus funcionarios que se abstuvieran de aplicar esa norma.

Por último, solicitó la apertura a prueba a fin de comprobar esa norma.

III. Que, el 05/02/21 dictaminó el señor Fiscal General sobre las inconstitucionalidades planteadas.

IV. Que, en primer lugar, corresponde desestimar la solicitud de apertura a prueba ante esta alzada, toda vez que la valoración efectuada por el Tribunal Fiscal con relación a los hechos y a las pruebas ofrecidas es una cuestión fáctica que, en principio, no cabe rever en esta instancia (art. 1180 del Código Aduanero). Cabe señalar, que dicho Tribunal, rechazó la producción de la prueba solicitada, para lo cual sostuvo que resultaba improcedente en virtud de la oportunidad procesal en la que fue planteada, así como en relación a su finalidad.

Por lo demás, debe recordarse que la recepción de prueba en segunda instancia es de carácter excepcional y los supuestos de admisibilidad son de interpretación restrictiva, requiriéndose que mediante la alegación de un hecho nuevo no se introduzcan pretensiones que no se exteriorizaron oportunamente, pues él no puede importar una nueva presentación ni una nueva defensa (cfr. Ibañez Frocham, Manuel, “Tratado de los Recursos en el Proceso”, La Ley, Buenos Aires, 1969, p.830; en igual sentido, esta Sala, causa “Obregón Cano, Ricardo Armando”, del sentencia 12/2/80 y “Buenas Siembras SRL (TF 19545-I) c/ DGI, expediente 35.586/10, sentencia del 11/10/10). Particularmente, se ha sostenido que “la prueba en segunda instancia debe desecharse por inadmisible si ella pudo producirse en primera instancia con la debida diligencia de la parte proponente, o cuando ésta la perdió por manifiesta negligencia, o se la declara inoportuna, o cuando en primera instancia no se ofreció prueba” (conf. Fassi, Santiago y Yáñez, César, “Código Procesal y Civil y Comercial. Comentado, Anotado y Concordado.”, t. .II, pag. 469, Ed. Astrea, Buenos Aires, 1989; esta Sala, in re, “Procesadora de Boratos Argentinos S.A TF 28475-A c/ DGA s/ Recurso directo organismo externos”, causa n° 15.942/15, sentencia del 17/3/16).

En ese orden de ideas y, en el ámbito procesal de recursos de apelación interpuestos contra sentencias definitivas, que fueron concedidos libremente (conf. arts. 259 y 260 del C.P.C.C.), este Tribunal ha tenido oportunidad de señalar -en punto al aludido carácter excepcional antes indicado- que el replanteo de pruebas en la Alzada, y su consiguiente

producción, sólo es admisible en los casos de probanzas incorrectamente denegadas o de negligencias o caducidades mal decretadas (conf. esta Sala, *in re*:"Matozzo Liliana Angela y otros c/ EN- SPF y otro s/ daños y perjuicios", del 3/3/2015; "Lotería Nacional SE c/ Times Square SA y otros s/ proceso de conocimiento, del 13/12/2018; "Couto Laura Inés c/ SIDE s/ empleo público", del 25/11/2020, entre otros).

V. Que ello sentado, corresponde entonces determinar si el pago de los derechos de exportación en los términos de la resolución ME 11/02 afectó la estabilidad fiscal reconocida a la empresa actora en los términos de la ley 24.196 y si, por ende, corresponde admitir las repeticiones intentadas.

Que la cuestión relativa a la estabilidad fiscal de la minera ha sido resuelta por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "Procesadora de Boratos Argentinos S.A (TF 28.448-A) c/ DGA", (expte. P.645.XLVIII), sentencia del 19/11/13, solución que fue receptada por este Tribunal en la causa 16.519/13, in re "Procesadora de Boratos Argentinos S.A c/ DGA y otro s/ Tribunal Fiscal", sentencia del 04/02/14. Se desprende de ambos precedentes que "ninguna disposición de la ley 24.196 ni de su reglamentación exime del pago de nuevos gravámenes que se establezcan, o de los incrementos que se dispongan, con posterioridad a la presentación del estudio de factibilidad al que hace referencia el art. 8° del citado ordenamiento legal"; y "que la ley de Inversiones Mineras y su reglamentación no prohíben que se establezcan nuevos gravámenes o que se incrementen los existentes, pues tanto la mencionada ley como su reglamentación aluden a que no incremente la carga tributaria total (art. 8° de la ley 24.196) para lo cual establece un mecanismo de compensación o devolución de las sumas abonadas en más, por la empresa promovida (art. 4°inc. c, del Anexo 1 del decreto 2686/93) para el supuesto de que se hubiese demostrado que el nuevo gravamen, en el caso, previsto en la resolución 11/02 del Ministerio de Economía, se traduzca en un incremento de tal carga tributaria" (v. espec. Considerandos 5° y 6° del pronunciamiento del Máximo Tribunal).

Sobre esa base, la Corte Suprema interpretó que la conducta vedada al Estado por el régimen de la ley 24.169 y el decreto 2683/93 que la reglamenta tiene, necesariamente, dos componentes: el incremento de la carga tributaria , y la negativa a las compensación de las sumas abonadas de más por la empresa promovida (v. Considerando 7°, fallo cit.).

Por ello, concluyó en que no se advierte que exista conflicto alguno entre el régimen de estabilidad minera regulado por la ley 24.196 y el pago de los derechos de exportación cuestionados, puesto que, de acreditarse que de esa manera se produce finalmente un incremento de la carga tributaria total, resultaría de aplicación el mecanismo para compensar o devolver las sumas abonadas de más, en la forma, plazo y condiciones que establezcan las normas pertinentes (v. Considerando 8°, fallo cit.).

VI. Que, en lo que respecta al planteo de inconstitucionalidad de la resolución ME 11/02 frente al Tratado de Asunción fue resulta por esta Sala con fecha 6 de octubre de 2008, en la causa N° 7987/08, in re, "BioSidus S.A (TF 22046-A) c/ DGA", criterio luego confirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la Causa "Whirpool Puntana S.A (TF 21.671-A) c/ Dirección General de Aduanas", sentencia del 11/12/14. En esta última, el Alto Tribunal sostuvo, que "aun cuando es indudable que no resulta ajena a un sistema de integración económica la aspiración de que se supriman los derechos de exportación -como herramienta tendiente a afianzar la libre circulación de bienes entre los países miembros- lo cierto es que no puede concluirse que el referido Tratado, según las pautas hermenéuticas señaladas precedentemente, y teniendo en cuenta el modo en que se ha ido dando el proceso de integración en los diversos acuerdos complementarios realizados entre los estados partes, imponga la prohibición de establecer tales derechos, como una exigencia concreta y perentoria" (v. espec. Considerando XIII).

Respecto a la validez de la Resolución N° 11/02 frente al principio de legalidad tributaria también fue objeto de discernimiento en la sentencia del Máximo Tribunal en la causa C. 486.XLII, in re, "Camaronera Patagónica S.A c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo", sentencia del

15/04/14, específicamente en sus Considerandos 6° y 7° fulminó a las normas delegadas que implementaron el derecho de exportación a los hidrocarburos (específicamente la Resolución del Ministerio de Economía N° 11/02) por la amplitud de las delegantes, sin perjuicio de las posteriores ratificaciones legislativas de la leyes 25.148, 25.918 y 26.135; de manera que la invalidez quedó circunscripta "al período comprendido entre el 5 de marzo de 2002 (fecha en que entró en vigor) hasta el 24 de agosto de 2002, momento a partir del cual rige de la ley 25.645, disposición que otorga a su contenido rango legal" (v. Considerando 11°).

En el caso de autos, las destinaciones en trato fueron oficializadas entre el 5/12/07 y el 8/10/10. De manera que las exportaciones que dieron origen a la presente causa se produjeron cuando ya se encontraba vigente la ley 25.645 y, en consecuencia, los derechos de exportación ya contaban con respaldo legislativo.

VII. Que, en cuanto a la teoría de los actos propios que la recurrente invoca como aplicable al sub lite en razón de que la Aduana, a través de la Instrucción General Nº 19/02 instruyó a funcionarios del servicio aduanero que se abstengan de aplicar la Resolución 11/02 respecto de las mineras beneficiadas por la estabilidad fiscal del régimen de la ley 24.196, cabe señalar que la doctrina de los actos propios -aún cuando su formulación tenga sustento en un principio liminar del derecho, como es el de la buena fe, que resulta aplicable tanto a las relaciones jurídicas entre particulares como en aquellas en las que interviene un sujeto público- no puede prevalecer sobre el principio de legalidad, de modo tal que si la Aduana ha venido prescindiendo de aplicar la Resolución 11/02 en operaciones idénticas a las de autos -como lo afirma la recurrente-, tales ilegítimas omisiones no pueden ser válidamente invocadas para imponerle la inexistente obligación de mantenerse en una conducta indebida, perpetuando una irregularidad. Por otra parte, cabe interpretar con prudencia la doctrina de los actos propios, sin extender atropelladamente sus alcances respecto del Fisco Nacional, habida cuenta de que no resulta aplicable cuando los bienes jurídicos involucrados, objeto de la relación, tienen carácter de indisponible. Precisamente, la función estatal que ejerce


#34576927#288619931#20210504190848391

la Aduana -el control del ingreso y egreso de mercaderías al territorio para la aplicación de tributos, estímulos y prohibiciones no económicas-, no es ejercida en el interés propio, sino que resultan confiadas a ese órgano de la Administración para velar por el interés ajeno, en su consecuencia, la referida doctrina -cuya génesis se halla radicada en la esfera del derecho privado y que se apoya en el reconocimiento de la autonomía de la voluntad (art. 1197 del Código Civil)-, no puede ser proyectada sin reserva alguna al campo del derecho público, y específicamente, menos aún, en la esfera del derecho tributario en el que la voluntad de los organismos administrativos, atento la plena vigencia del principio de legalidad e igualdad (conf. art. 4, 16, 17, 18, 99 inc. 3 de la Constitución Nacional), cobra un valor insignificante a la hora de definir los términos de la relación jurídica que vincula al Fisco con el contribuyente (cfr. esta Cámara, Sala I "Asociación de Prestaciones Soc. Para Empresarios c/Estado Nacional Mº de Salud y Acción Social y otro s/proceso de conocimiento", sentencia del 18/10/2001 y, más recientemente, expte. nº 4.684/2005 "Guilford Argentina SA (TF 17525-A) c/ DGA", del 22/04/2010, en igual sentido, esta Sala. expte. nº 16.519/2013 , in re, "Procesadora Argentina de Boratos SA 8TF c/DGA y otro s/Tribunal Fiscal", sentencia del 04/02/14).

Por ello y de conformidad en lo pertinente, con los propios fundamentos vertidos por el señor Fiscal General en su dictamen, **SE RESUELVE:** rechazar el recurso de apelación de la actora y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento apelado. Con costas a la vencida (art. 68, CPCCN).

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

Regístrese, notifíquese a las partes y al Sr. Fiscal General, a las siguientes direcciones de correo electrónico: rcuesta@mpf.gov.ar; rpeyrano@mpf.gov.ar; arahona@mpf.gov.ar; moteiza@mpf.gov.ar; y dvocos@mpf.gov.ar, y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 05/05/2021
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#34576927#288619931#20210504190848391

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 05/05/2021
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA

#34576927#288619931#20210504190848391