Buenos Aires, 5 de marzo de 2024.-

VISTOS estos autos 30.435/2023 caratulados “Agronegocios Jewell SA (TF 42485437-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo” y

CONSIDERANDO:

I.- Por liquidación manual “19 003 LMAN 019017 E”, la Aduana de Bahía Blanca (Provincia de Buenos Aires) reclamó a Agronegocios Jewell SA el pago de U$S9008,33, con más los intereses correspondientes, en concepto de derechos de exportación respecto del permiso de embarque “19 003 EC01 004910 G” (ver esp. fs. 256 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Al efecto, la autoridad aduanera aplicó las previsiones del decreto 793/2018 y sus modificatorios (ver a título ejemplificativo fs. 268/269 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

II.- Agronegocios Jewell SA cuestionó administrativamente la liquidación manual practicada por el servicio aduanero (ver esp. fs. 221/231 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

En sustento de su pretensión, en sustancial síntesis, sostuvo que la operatoria en cuestión, que involucraba productos orgánicos, conforme lo normado por el decreto 361/2016, se encontraba gravada con una alícuota del 0% en concepto de derechos de exportación.

Planteó que, en la especie, no resultaba aplicable el decreto 793/2018 y sus modificatorios, puesto que no fue derogado ni modificado el mentado decreto 361/2016, que -por tanto- continuaría vigente.

Asimismo, a título subsidiario, para el caso en que fuera desestimado el planteo principal, planteó la inconstitucionalidad del derecho reclamado por la liquidación manual con asiento en lo normado por el decreto 793/2018; entendiendo al efecto aplicable la doctrina sentada por el Alto Tribunal en autos *“Camaronera Patagónica SA”.*

Al respecto, alegó que lo normado por el precepto atacado contrariaba los principio de reserva de ley y de división de poderes.

III.- Por resolución AD BABL 23/2020, la primera reemplazo a cargo de la administración de la Aduana de Bahía Blanca rechazó la pretensión de Agronegocios Jewell SA (ver esp. fs. 292/305 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Para así decidir, en definitiva, la funcionaria decisor consideró ajustado a derecho el porcentaje dispuesto por el decreto 793/2018, así como el reclamo formulado en consecuencia.

A su vez, descartó la pretendida aplicación del criterio sentado en autos *"Camaronera Patagónica SA"*, entre otras razones, por involucrar supuestos fácticos y normativos distintos de los del *sub examine*; sumado a las implicancias del dictado de la ley 26.122.

IV.- Disconforme con lo resuelto, Agronegocios Jewell SA solicitó su revisión por parte del Tribunal Fiscal de la Nación (ver esp. fs. 5/16 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Al efecto, en análogos términos a los planteados en sede administrativa, sostuvo:

-que la mercadería bajo trato habría sido exportada conforme el régimen especial y específico previsto en el decreto 361/2016, por el cual se estableció una alícuota del 0% en concepto de derecho de exportación para productos de tipo orgánico;

-que la destinación de exportación involucrada fue acompañada del certificado "01-00017063", que daba cuenta de la calidad de orgánico del producto exportado;

-que el servicio aduanero, por aplicación del régimen general previsto en el decreto 793/2018, le habría exigido erróneamente el pago de derechos de exportación con una alícuota del 12%;

-que el régimen de carácter especial previsto en el decreto 361/2016, debía prevalecer por sobre el régimen de alcance general consagrado en el decreto 793/2018;

-a título subsidiario, que los derechos de exportación fijados mediante el decreto 793/2018 resultaban inconstitucionales por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria.

Al punto, pidió que se aplicara al caso el criterio sentado por el Alto Tribunal en autos "*Camaronera Patagónica SA*".

V.- Por resolución del 7/6/2022, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la resolución AD BABL 23/2020 que denegara la repetición intentada por Agronegocios Jewell SA, con costas por su orden (ver esp. fs. 360/363 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Para así decidir, en primer término, consideró aplicable al caso la doctrina resultante de la decisión plenaria del Tribunal Fiscal de la Nación adoptada en autos *"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación"*, resol. del del 26/4/2022, según la cual:

-dicho organismo administrativo con facultades jurisdiccionales se encontraba imposibilitado de declarar la inconstitucionalidad de una norma, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente;

-el Poder Ejecutivo Nacional se encontraba facultado para establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el artículo 755 del Código Aduanero; y

-no correspondía declarar la invalidez del decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal de la Nación debiera expedirse respecto de resoluciones que denegaran la repetición de derechos de exportación abonados por aplicación del mencionado precepto respecto de destinaciones registradas a partir del 4/9/2018, fecha de entrada en vigencia del decreto en cuestión, y hasta el 4/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467.

Sentado ello, el organismo administrativo con facultades jurisdiccionales explicó que el decreto 793/2018 modificó el régimen establecido por el decreto 316/2016.

En este sentido, refirió que, aun cuando el legislador no dispuso una derogación expresa del decreto 361/2016, el universo de productos orgánicos, no se encontraban al margen de los efectos dispuestos en el decreto 793/2018 y sus modificatorios.

Al punto, recordó que la derogación de un régimen jurídico no ha de ser siempre expreso, pues ello supondría confrontar cada nueva regla con el resto del ordenamiento; resultando ello válido.

En este sentido, con cita de los Considerandos que antecedieron la parte resolutiva del decreto 793/2018, sostuvo que el cambio normativo dispuesto obedeció a razones económico - presupuestarias y que, así como en otro momento se estimuló la exportación de productos orgánicos, ante la urgencia de los desequilibrios económicos, evidentemente se decidió no establecer diferencias y gravar a la totalidad de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM.

A mayor abundamiento, advirtió que lo analizado resultaba conteste con lo dispuesto por el decreto 852/2021, mediante el cual se dispuso fijar en 0% la alícuota del derecho de exportación para los productos que revistieran la condición de ecológicos, biológicos u orgánicos, a excepción de aquellos incluidos en el Anexo integrante del mismo, para los que se dispuso una rebaja de 5% en la alícuota aplicable.

Concluyó -al respecto- que, con anterioridad al dictado del decreto 852/2021, los productos orgánicos no contaban con la alícuota del 0% de derechos de exportación; encontrándose la posición arancelaria involucrada en el permiso de embarque objeto de discusión en autos, en la reducción prevista en su artículo 2°.

Finalmente, recordó la facultad del Poder Ejecutivo de derogar una norma anterior por otra posterior de igual jerarquía, sin que el uso de tal prerrogativa configurase -como regla- cuestión constitucional alguna; así como el hecho que a nadie le asiste un derecho adquirido al mantenimiento de leyes o reglamentos ni a su inalterabilidad.

VI.- Disconforme con lo resuelto, Agronegocios Jewell SA apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva (ver esp. fs. 367/368 y 386/392 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

En esta oportunidad, la exportadora acotó su pretensión al pedido inicialmente formulado a título principal.

Al efecto, tras referir los antecedentes del caso, en consonancia con argumentaciones oportunamente vertidas al tiempo de impugnar tanto en sede administrativa como por ante el Tribunal Fiscal de la Nación la liquidación manual practicada por el servicio aduanero, Agronegocios Jewell SA sostuvo:

-que la mercadería involucrada en autos resultaba ser orgánica y, como tal, se encontraba regulada por la ley 25.127, contando en consecuencia con un ámbito jurídico propio y especifico, que no fue modificado por ley posterior;

-que la especificidad del régimen legal aplicable a los productos orgánicos se encontraba complementado con lo normado por el decreto 361/2016, por medio del cual se le otorgó a los bienes que revistieran tal condición un tratamiento arancelario del 0% en concepto de derechos de exportación;

-que las reformas que pretendieran introducirse al respecto, debían ser efectuadas mediante una norma específica y de idéntico rango a la que se pretendía modificar; es decir, para quitarle la condición de orgánico debía dictarse una ley, mientras que para modificar la alícuota podía dictarse un decreto pero específico, respetando las "formas que las leyes establecen a tal fin" (*sic*);

-que por el pronunciamiento recurrido, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación yerra al considerar que el decreto 361/2016 habría consagrado un derecho en materia específica que podía ser derogado tácitamente por un "acto administrativo -decreto 793/2018- de forma general" (*sic*);

-que el sitio *web* oficial "infoleg.gob.ar", dependiente del Estado Nacional - Ministerio de Justicia daba cuenta que el decreto 361/2016 no había sido modificado, complementado, ni mucho menos derogado por el decreto 763/2018;

-que las mercaderías orgánicas contaban con un régimen especial y específico, el normado por decreto 361/2016, plenamente vigente; lo que determinaba la improcedencia de la liquidación manual practicada por el servicio aduanero;

-que la decisión adoptada lesionaba y restringía en forma arbitraria derechos y garantías consagrados constitucionalmente; en particular, su derecho de propiedad, al trabajo, a ejercer toda industria lícita y a comerciar; así como también los principios de legalidad y razonabilidad contemplado, poniendo en peligro su subsistencia como empresa, atento el grave perjuicio ocasionado por el reclamo tributario en cuestión.

Al punto hizo hincapié en la falta de certeza y seguridad jurídica que ocasionaba el ordenamiento vigente, impidiendo concertar las operaciones económicas con la suficiente previsibilidad negocial requerida.

-que la legislación que reglaba el tratamiento de los productos orgánicos fue dictada especialmente para darle un sistema específico, diferenciando dicha mercadería, generando una previsibilidad en los negocios y mercado que los congloba;

-que el decreto 793/2018 no refería específicamente a los productos orgánicos, mal pudiendo considerarse que se hubiera verificado una derogación tácita del régimen especial; y

-que lo decidido por la resolución apelada atentaba contra la seguridad jurídica.

Por lo expuesto, Agronegocios Jewell SA solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, se declarara la nulidad del cargo aduanero formulado en su contra.

Dicha presentación no fue replicada por el Fisco Nacional.

VII.- También apeló la AFIP - DGA, fundando en ese mismo acto su pretensión recursiva (ver esp. fs. 380/381 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Cuestionó únicamente el modo en que fueron distribuidas las costas del proceso.

Al respecto, sostuvo que la actora debía cargar con los gastos ocasionados por la tramitación de la presente, fundada en su equívoca interpretación del caso.

En función de lo expuesto, el Fisco Nacional peticionó que se revocara parcialmente el pronunciamiento apelado y, en consecuencia, se dispusiera que las costas del proceso quedaran, en su totalidad, a cargo de la exportadora.

Dicha presentación fue contestada por la exportadora (ver fs. 410/412 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

VIII.- Remitidas las actuaciones en vista, el señor fiscal general de Cámara consideró que los agravios propuestos por la exportadora no comportaban un verdadero planteo de inconstitucionalidad, sino una crítica al criterio adoptado por la Sala G del Tribunal Fiscal en torno a la incidencia del decreto 793/2018 respecto de la alícuota del 0% en concepto de derechos de exportación fijada previamente por el decreto 316/2016; de modo que la controversia suscitada giraría esencialmente en torno al análisis de aspectos infraconstitucionales, ajenos, en principio, al cometido legalmente impuesto al Ministerio Público Fiscal, conforme lo normado por los artículos 1° y 31 de la ley 27.148.

IX.- En este contexto, cuadra delimitar la cuestión debatida en autos, que se centra en determinar si se ajusta a derecho la liquidación manual “19 003 LMAN 019017 E”, practicada por el servicio aduanero respecto de la exportación de mercadería clasificada en la posición arancelaria “1001.99.00.110W”, declarada como “Los demás a granel, con hasta 15% de embolsado (ley 21.453). Trigo pan -- Los demás - Los demás: trigo y morcajo (tranquillón)”, por parte de Agronegocios Jewell SA, a través del permiso de embarque “19 003 EC01 004910 G”, oficializado el 7/10/2019; a cuyos efectos aplicó las previsiones del decreto 793/2018 y, por defecto, tuvo por derogado el decreto 361/2016; cuyas previsiones, en el entendimiento de la nombrada firma, debieron ser aplicadas al caso (conf. esp. fs. 42/43 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

X.- Sentado ello, a efectos de una mejor compresión de la cuestión antes delimitada, conviene referir que por decreto 361/2016, publicado en el Boletín Oficial el 1/2/2016, en cuanto aquí importa, se fijó una alícuota del 0% en concepto de derecho de exportación para los productos que revistieran la condición de orgánico, conforme la legislación nacional y que contaran al efecto con la correspondiente documentación oficial que así lo acreditara.

Al respecto, destáquese -siempre en lo que al caso atañe- que, en los Considerandos que anteceden la parte resolutiva de dicho precepto normativo se hizo alusión:

-a que el Estado Nacional habría iniciado la implementación de medidas efectivas tendientes a revertir los indicadores negativos de la economía nacional, mediante acciones concretas destinadas a superar la crisis que atravesaba el sector agropecuario; entre las cuales, eliminar las trabas y restricciones que limitaran la plena capacidad de desarrollo de todo el sector, teniendo como meta el aumento de las superficies sembradas, así como el fortalecimiento de la producción de cereales, de las economías regionales, y de todos los mercados agropecuarios en general;

-a que por la ley 25.127, su reglamentación y normas complementarias, se establecieron las pautas relacionadas a productos orgánicos, señalando asimismo que la por ese entonces Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación del Ministerio de Economía, Obras y Servicios Públicos promovería la producción agropecuaria, ecológica, biológica y orgánica en todo el país;

-a que la producción orgánica tenía por objetivo principal la elaboración de alimentos de calidad, mediante la aplicación de técnicas y utilización de insumos que aseguraran la preservación del medio ambiente, garantizando la sustentabilidad del sistema productivo;

-a que la demanda de productos orgánicos representaba un mercado con alto potencial de desarrollo nacional, encontrándose además en continua expansión a nivel internacional; y

-a que resultaba conveniente dictar medidas que propiciaran un incentivo para exportar productos de tipo orgánicos, en tanto generarían asimismo una mayor producción de mercaderías con valor agregado.

Asimismo, refiérase que, mediante el decreto 1126/2017, publicado en el Boletín Oficial el 2/1/2018, se aprobó la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM) ajustada a la VI Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (conf. su artículo 1°); y se mantuvo la alícuota del derecho de exportación del 0% establecida por el decreto 133/2015 y sus modificaciones y por el decreto 361/2016, con ciertas excepciones que se detallaban en su Anexo XIII (conf. su artículo 11).

Luego, por decreto 793/2018, publicado en el Boletín Oficial el 4/9/2018, en lo que al caso importa, haciendo alusión a un nuevo



#38081508#402413585#20240305080039305

contexto económico, el Poder Ejecutivo Nacional, con referencia al artículo 755 del Código Aduanero, aunque invocando también su ámbito de reserva y sus facultades de reglamentación previstas en el artículo 99, incisos 1° y 2°, de la Constitución Nacional, fijó hasta el 31/12/2020, un derecho de exportación del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM; y, asimismo, estableció que dicho tributo no podría exceder los cuatro pesos por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según correspondiera (conf. esp. los artículos 1° y 2° de la norma bajo referencia).

En caso que la mercadería en cuestión ya se encontrara alcanzada por algún tributo de exportación, el gravamen bajo referencia se adicionaría a los que ya se estuviesen exigiendo (conf. esp. artículo 4° del decreto 793/2018).

Según resulta de los Considerandos que anteceden la parte resolutiva del decreto 793/2018, con su dictado, se resaltó:

-la clara intención del Congreso Nacional de dotar Poder Ejecutivo Nacional de herramientas que le permitieran adoptar, en forma ágil, medidas de política económica para ejecutar, entre otros objetivos, la política monetaria, cambiaria o de comercio exterior, estabilizar los precios internos y atender las necesidades de las finanzas públicas;

-que, con base en la facultad que se acaba de referir, el Poder Ejecutivo Nacional habría dictado los decretos 1243/2011, 429/2012, 526/2012, 13372015, 160/2015, 349/2016, 361/2016, 1025/2017 y 487/2018, por medio de los cuales se fijaron derechos de exportación aplicables a diversas mercaderías;

-que mediante los decretos mencionados en el párrafo anterior, dictados a partir de diciembre de 2015, se redujo al 0% la alícuota aplicable para una gran cantidad de posiciones arancelarias;

-que en uso de las mismas facultades se dictaron, entre otros, los decretos 1343/2016, 265/2018 y 757/2018, por medio de los cuales se estableció un mecanismo de reducción mensual del derecho de exportación aplicable al complejo sojero;

-que, entre otras disposiciones, a través del artículo 11 del decreto 1126/2017 y sus modificatorios, se fijaron las alícuotas del

derecho de exportación para las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM detalladas en el Anexo XIII de dicha norma;

-que, por medio de las leyes 27.428 -modificatoria de la ley 25.917-, 27.429, 27.430 y 27.431, se establecieron pautas, límites y lineamientos en materia fiscal y regulatoria para asegurar la convergencia fiscal, una política tributaria eficiente y la reducción paulatina de la carga tributaria; y

-que el nuevo contexto internacional, la necesidad de acelerar la consolidación fiscal, y las recientes alteraciones cambiarias y su efecto en los precios internos hacían necesario modificar transitoriamente los niveles de derechos de exportación.

Luego, por decreto 230/2020, publicado en el Boletín Oficial el 5/3/2020, haciendo alusión a las facultades conferidas por el artículo 755 del Código Aduanero y al artículo 52 de la ley 27.541, el Poder Ejecutivo Nacional fijó -conforme la planilla adjunta como Anexo I- la alícuota de los derechos de exportación correspondientes para las mercaderías comprendidas en las posiciones de la NCM allí consignadas.

Según resulta de los Considerandos que anteceden la parte resolutiva del mentado precepto, al fin de su dictado se tuvo en cuenta:

-que resultaba fundamental establecer políticas inclusivas de la actividad exportadora de las economías regionales que mejoraran su desempeño y que incrementaran la competitividad de la exportación de bienes y servicios a medida que mayor fuera su valor agregado;

-que, correspondía derogar el decreto 847/2019 que establecía la desgravación del derecho de exportación a las operaciones de exportación de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM detalladas en su Anexo I;

-que resultaba imprescindible mejorar los ingresos fiscales en un contexto económico de endeudamiento, alta inflación, recesión creciente, desempleo generalizado y emergencia alimentaria; y

-que devenía necesario modificar transitoriamente las alícuotas de los derechos de exportación para determinadas posiciones arancelarias de la NCM que formaban parte de la cadena agroalimentaria.



#38081508#402413585#20240305080039305

Finalmente, cuadra reseñar que por decreto 852/2021, publicado en el Boletín Oficial el 15/12/2021, en cuanto aquí interesa, se fijó en el 0% la alícuota del derecho de exportación para los productos que revistieran la condición de ecológicos, biológicos u orgánicos, debidamente certificados y autorizados por el organismo competente, en los términos de la ley 25.127, su reglamentación y sus normas complementarias, a cuyos efectos se requería la presentación del Certificado de Empresa Certificadora, autorizada por el SENASA, con excepción de aquellos que se encontraran comprendidos en el artículo 2° del precepto bajo referencia.

Según resulta de los Considerandos que anteceden su parte resolutiva, tal decisión se adoptó teniendo en cuenta:

-que mediante la ley 25.127, su decreto reglamentario 97/2001, su modificatorio y sus normas complementarias, se establecieron las disposiciones aplicables a la producción ecológica, biológica u orgánica, y se propició un manejo racional de los recursos naturales;

-que la referida ley estableció la promoción de la producción ecológica, biológica y orgánica en todo el país;

-que mediante el artículo 52 de la ley 27.541 y sus modificaciones se facultó al Poder Ejecutivo Nacional a fijar derechos de exportación, hasta el 31/12/2021;

-que desde la publicación de la mencionada ley 27.541 el Poder Ejecutivo Nacional fue dictando diversas normas en las que se procuró reducir la alícuota del derecho de exportación, con especial atención en la generación de valor agregado en el país;

-que la emergencia pública en materia económica, financiera, fiscal, administrativa, previsional, tarifaria, energética, sanitaria y social, declarada mediante dicha ley, ha generado un particular impacto en las diversas actividades productivas y, en especial, en la producción orgánica;

-que mediante el decreto 230/2020 se fijaron alícuotas de derechos de exportación para diferentes mercaderías, en su mayoría de origen agroindustrial, y se incluyeron determinadas posiciones arancelarias de la NCM referidas a ciertos productos industriales;

-que de conformidad con lo establecido por el decreto 789/2020 se fijaron las alícuotas de los derechos de exportación para otras mercaderías, en su mayoría de origen industrial y se corrigieron ciertas asimetrías de alícuotas preexistentes;

-que la producción orgánica implicaba la elaboración de alimentos diferenciados mediante la aplicación de técnicas y prácticas tendientes a la preservación del ambiente y la sustentabilidad de los sistemas productivos;

-que el citado modo de producir generaba una mayor utilización de mano de obra respecto de la producción convencional, el restablecimiento de los suelos y una alternativa válida para un país que buscaba ampliar su oferta exportable de alimentos diferenciados;

-que la demanda de alimentos orgánicos representaba un mercado con alto potencial de desarrollo a nivel nacional y se encontraba en crecimiento a nivel internacional;

-que resultaba conveniente, en consecuencia, incentivar la producción y exportación de alimentos diferenciados por su modo de producir, acorde al criterio de fomentar mayor producción de alimentos con valor agregado;

-que devenía necesario modificar las alícuotas de los derechos de exportación para los productos que revistieran la condición de ecológicos, biológicos u orgánicos comprendidos en determinadas posiciones arancelarias de la NCM; y

-que, conforme lo antes expuesto, resultaba procedente reducir al 0% las alícuotas del derecho de exportación para aquellos productos que no afectaran a la sostenibilidad fiscal, cumpliendo con lo acordado en la ley 27.591 y, por otro lado, para los productos de carácter ecológico, biológico u orgánico sujetos a precios internacionales y con alícuotas más elevadas, corresponde disponer una rebaja en el nivel del tributo aplicable.

XI.- Precisada la cuestión debatida y el alcance de las normas involucradas en autos, cuadra advertir que según resulta de los Considerandos del decreto 793/2018, fueron alcanzados expresamente los casos de mercaderías que contaban, a la fecha de su dictado, con



#38081508#402413585#20240305080039305

alícuota del 0%; entre ellos, aquéllas comprendidas dentro de las previsiones del decreto 361/2016.

Así las cosas, de la simple lectura del decreto 793/2018 se advierte que ha sido clara la intención de incluir -entre otros- a los productos orgánicos. En efecto, su artículo 1° textualmente hace alusión a "todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM".

Por tanto, mal puede considerarse que el universo de productos orgánicos se encontrara al margen de las previsiones del decreto 793/2018 y sus modificatorios; máxime en tanto y en cuanto dicho precepto no ha formulado distinción, exclusión o tan siquiera aclaración alguna que permita interpretar que determinados productos (en el caso, los "orgánicos") quedaban marginados de sus alcances.

De este modo, ha de considerarse que con el dictado del decreto 793/2018 se estableció un derecho de exportación aplicable a todas las mercaderías y posiciones arancelarias de la NCM, medida que habría sido adoptada atento al importante cambio en las condiciones económicas del país ocurrido desde el dictado de los decretos allí mencionados y la situación imperante a la fecha de la adopción de la medida.

En tales condiciones, cabe concluir que, con el dictado del decreto 793/2018, fueron modificadas -transitoriamente y hasta la fecha límite allí establecida- las alícuotas establecidas en el decreto 361/2016 para productos como los involucrados en la operatoria fiscalizada, siendo posteriormente sostenidas por el decreto 230/2020.

XII.- Por tanto, por aplicación al caso de los lineamientos hasta aquí expuestos, el Tribunal considera que, al practicar la liquidación manual "19 003 LMAN 019017 E", el servicio aduanero actuó conforme al ordenamiento vigente al tiempo de los hechos; dado que, al 7/10/2019, momento del registro de la operación fiscalizada, las exportaciones de productos orgánicos como los involucrados en autos debían tributar una alícuota del 12% en concepto de derechos de exportación, según lo establecido en los decretos 793/2018.

La interpretación precedentemente expuesta, resulta adecuada y confirmada, asimismo, a través de lo dispuesto en el decreto

852/2021, mediante el cual se fijó en 0% la alícuota del derecho de exportación para los productos que revistieran la condición de orgánicos, lo que demuestra de manera concluyente que, dichos productos, con anterioridad al dictado del mismo no contaban con la alícuota del 0% de derechos de exportación.

Así las cosas, se concluye que el derecho de exportación dispuesto según el decreto 793/2018, resulta aplicable a todas las mercaderías que se clasifican en la posición arancelaria involucrada en autos, fueran orgánicas o no; debiendo aclararse que recién con el dictado del decreto 852/2021 se puede entender que la alícuota de las mercaderías que revistieran la condición de orgánicas y clasificaran en las posiciones arancelarias específicamente allí señaladas, volverían a encontrarse gravadas al 0%.

De sostenerse otro entendimiento, se contrariaría el texto de la norma y consiguiente régimen tributario (vigente al momento de oficialización de la exportación), su contexto, así como las finalidades que impusieron su dictado -tal como resulta de sus Considerandos-, vulnerando principios elementales que imponen una discreta y razonable interpretación y entendimiento contextual de la normativa bajo análisis, cuya secuencia temporal permite verificar la adopción de distintas y sucesivas decisiones, respecto de los derechos de exportación aplicables a los productos de que aquí se trata.

A esta altura cuadra recordar -por un lado- que las normas deben ser interpretadas evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones destruyendo las unas por las otras y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (conf. CSJN, *Fallos* 296:372; 297:142; 300:1080); y -por otro- que la inteligencia de las leyes debe efectuarse procurando no sólo la armonización de sus preceptos sino también su conexión con las demás normas que integran el ordenamiento jurídico (conf. CSJN, *Fallos* 287:79; 288:416 y 308:1118, entre otros).

A mayor abundamiento, téngase presente el principio hermenéutico que postula que no cabe presumir la inconsecuencia o falta de previsión del legislador (conf. CSJN, *Fallos*: 315:1922; 321:2021 y 2453; 322:2189; 329:4007, entre muchos otros), quien -por caso- podría haber fijado un derecho de exportación especial para los productos

orgánicos y, sin embargo, no lo hizo, por manera que en modo alguno cabe extraer de la secuencia normativa analizada una conclusión distinta que la ya alcanzada.

XIII.- Por lo demás, a todo evento, cabe señalar que no existe, propiamente, un derecho adquirido por parte de la exportadora al mantenimiento de un determinado régimen jurídico, de modo que tampoco se vería afectado su derecho de propiedad por tal motivo, ya que nunca se le garantizó que no se dispondría variación alguna en los aranceles en disputa (salvedad hecha, claro está, de aquella vigente y aplicable al momento de oficialización de la importación, que por cierto no registra variación alguna), y tanto más considerando la excepcionalidad de la medida y los fines en virtud de los cuales se impusieron transitoriamente los derechos de exportación adicionales.

En efecto, nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento de leyes o reglamentaciones ni a la inalterabilidad de los gravámenes creados o regidos por ellas (conf. CSJN, *Fallos* 267:247 y 278:108; entre tantos otros).

Por tanto, claramente la exportadora no podría pretender que se mantuviera a su respecto la reducción de alícuota en las operaciones de exportación y que la operación correspondiente no se rigiera por las previsiones del decreto 793/2018, aunque sus productos acreditaran la condición de “orgánicos”; dado que, como se ha visto y resulta con absoluta claridad del análisis normativo efectuado, tal tributo pasó a quedar establecido en función de su aplicación a determinadas posiciones arancelarias (entre las que se incluye naturalmente, aquélla que corresponde a los productos involucrados en la exportación objeto de autos).

XIV.- En función de lo hasta aquí expuesto, corresponde desestimar la pretensión recursiva seguida por Agronegocios Jewell SA y, en consecuencia, confirmar -en cuanto fue motivo de sus agravios traídos a esta instancia judicial- el pronunciamiento dictado por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación, que convalidó la resolución AD BABL 23/2020, que denegara en sede aduanera la impugnación de la liquidación manual “19 003 LMAN 019017 E”.

XV.- Sin perjuicio de las salvedades propias de cada caso, en igual sentido, se ha pronunciado esta Sala, en autos 25.587/2023 *"Special Grains SA (TF 105999930-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 12/10/2023; en autos 57.431/2022 *"Soyapampa SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 17/3/2023 y en autos 26.760/2023 "*Agronegocios Jewell SA - TF 42159166/21) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 15/9/2023; entre otros; así como también la Sala I del Fuero en autos 30.175/2023 *"Special Grains SA (TF - 98728173-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 24/10/2023 y en autos *"Agronegocios Jewell SA (TF 42133948-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 14/9/2023.

XVI.- Decidido ello, corresponde expedirse en lo concerniente a la distribución de las costas relativas a la actuación desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, aspecto del pronunciamiento dictado por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación cuestionado por la AFIP - DGA.

Al respecto, en atención al resultado final del pleito y al no advertirse razones suficientes para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde que la totalidad de las costas generadas por la actividad desplegada ante el Tribunal Fiscal de la Nación sean soportadas por la exportadora, vencida (conf. artículo 1163 del Código Aduanero).

Por ello, se revoca -en cuanto fue motivo de agravio del Fisco Nacional- la resolución del 7/6/2022 dictada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, se dispone que las costas relativas a dicha instancia han de ser soportadas -en su totalidad- por Agronegocios Jewell SA.

XVII.- Finalmente, en consonancia con lo que se acaba de decidir, en atención al modo en que se decide, y al no advertirse razones suficientes para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde que las costas relativas a esta instancia judicial,

sean también soportadas por Agronegocios Jewell SA, vencida (conf. artículo 68, primera parte, del CPCCN).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**:

1º) desestimar la apelación deducida por Agronegocios Jewell SA y, en consecuencia, confirmar -en cuanto fue motivo de sus agravios- el pronunciamiento del 7/6/2022 dictado por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación, que convalidó la resolución AD BABL 23/2020, que denegara en sede aduanera la impugnación de la liquidación manual “19 003 LMAN 019017 E”;

2º) admitir el recurso de apelación deducido por el Fisco Nacional y, en consecuencia, modificar -en parte- el pronunciamiento del 7/6/2022, disponiendo que las costas relativas a la actuación desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, sean soportadas -en su totalidad- por Agronegocios Jewell SA; y

3°) imponer las costas vinculadas a la actividad desplegada por ante esta instancia judicial a cargo de Agronegocios Jewell SA.

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

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 05/03/2024
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

#38081508#402413585#20240305080039305