Buenos Aires, 23 de noviembre de 2023. JSY

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

La empresa Refinería del Norte SA, compañía dedicada a la producción de derivados del petróleo crudo y gas natural, realizó exportación de mercaderías, por lo que abonó derechos de exportación, establecidos por el decreto 793/18, cuando todavía no había sido ratificado aquel decreto por la ley 27.467. En consecuencia, solicitó la devolución de aquellos importes, lo cual fue rechazado mediante diversos actos administrativos por el Jefe de Departamento Aduana de San Lorenzo. En consecuencia, la empresa interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el cual lo desestimó, por aplicación de un fallo plenario del Tribunal Fiscal de la Nación, su pretensión.

II. Sentencia del Tribunal Fiscal

En este entendimiento, la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, mediante la sentencia del 17/10/2022, confirmó las resoluciones 111/22, 104/22, 110/22, 103/22, 106/22, 107/22, 112/2022, 109/22 y 131/22, dictadas por el Jefe del Departamento Aduana de San Lorenzo (AD SALO), las cuales había rechazado la devolución de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación, en virtud de las destinaciones 18 057 EC01 8225 R, 18 057 EC01 8222 Y, 18 057 EC01 8057 U, 18 057 EC01 8056 T, 18 057 EC01 8021 L, 18 057 EC01 8018 R, 18 057 EC01 8015 Y, 18 057 EC01 7832 U y 18 057 EC01 7613 R (dictadas en los expedientes administrativos SIGEA 19144-9350-2019, 19144-9343-2019, 19144-9342- 2019, 19144-9341-2019, 19144-9336-2019, 19144-9335-2019, 19144-9334-2019, 19144-9333-2019, 19144-9331-2019, respectivamente, que se encuentra digitalizadas en el DEO 10638575). Asimismo, impuso las costas por su orden.

Para decidir de ese modo, luego de efectuar una reseña de las actuaciones administrativas, el Tribunal Fiscal puntualizó que las cuestiones planteadas en el caso eran sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictado por el Tribunal Fiscal en la causa "*Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso de apelación*" en la cual por mayoría los Vocales acordaron 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 27.467*".

En virtud de lo señalado, consideró que debía rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a las destinaciones involucradas, en virtud de lo dispuesto en el decreto 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/2020, un derecho de exportación del 12% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las PA de la NCM fijándose un tope de $4 o $3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según correspondiera.

Finalmente, impuso las costas por su orden en atención a la complejidad de la cuestión en trato.

III. Agravios de la parte actora

Contra aquel pronunciamiento, la parte actora interpuso recurso de apelación y expresó agravios 14/11/2022, los cuales fueron contestados por el fisco nacional el 19/12/2022.

Luego de hacer una reseña de los antecedentes de la causa, de los fundamentos expuestos por el Tribunal Fiscal y de la doctrina plenaria sentada por aquel tribunal, expresó que en el caso se discutía la constitucionalidad del decreto 793/18. Afirma que el Presidente de la Nación se irrogó facultades legislativas e impuso un derecho de exportación adicional del 12% para la exportación de todas las mercaderías en las condiciones allí fijadas. En tal sentido, de conformidad con la doctrina y jurisprudencia imperantes, y en especial, la delineada en el caso “*Camaronera Patagónica*” por la Corte Suprema, sostiene que el derecho de exportación creado por el decreto 793/18 es ilegítimo. En efecto, siguiendo los lineamientos del máximo tribunal en el precedente mencionado, afirma que los derechos de exportación adquieren constitucionalidad recién a partir de la vigencia de la ley 27.467 que ratificó el decreto, a la vez que determinó con una clara política legislativa la posibilidad del Poder Ejecutivo de modificar exclusivamente la alícuota de los derechos de exportación y con expresa limitación del máximo en dicho parámetro

En este marco, aduce que la doctrina y la jurisprudencia han coincidido desde antiguo en que los derechos de aduana –y en lo que aquí especialmente interesa, los derechos de exportación– son tributos que clasifican en la categoría de impuestos, teniendo en cuenta la división tripartita de los recursos tributarios en impuestos, contribuciones y tasas. De este modo, sostiene que a los fines de su imposición, deben tenerse en cuenta una serie de derechos y garantías explícitos e implícitos a favor de los obligados tributarios contenidos en la Constitución, que comprende, entre otros, el principio de legalidad. Pone de relieve que este principio constituye una garantía esencial en el derecho

constitucional tributario, en cuya virtud se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley material y formal, entendida ésta como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa, conforme a los procedimientos establecidos en la Constitución para la sanción de las leyes. No obstante lo expuesto, indica que en los últimos tiempos se ha visto un avance del poder administrador sobre el Congreso en materia tributaria al amparo de la delegación de facultades, sobre todo en materia de tributos aduaneros.

Así las cosas, luego de hacer referencia al art. 76 de la Constitución Nacional, expresa que a partir de la reforma constitucional del año 1994, y los expresos limitantes en materia de delegación contenidos en su nueva redacción, la delegación contenida en el Código Aduanero debe ser materia de revisión. En esta línea, expone que los derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo que aquí cuestiona, violentan el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, lo cual así ha sido definido por la Corte en la doctrina del caso "*Camaronera Patagónica*", en el que el máximo tribunal limitó la invalidez declarada al período comprendido entre el dictado de la resolución allí cuestionada y la ratificación de la delegación legislativa y las normas delegadas que efectuó la ley correspondiente.

Finalmente, refiere que la doctrina sentada por la Corte Suprema en el precedente "*Camaronera Patagónica*" fue seguida por distintos tribunales federales.

IV. Agravios de la AFIP

A su vez, el fisco nacional interpuso recurso de apelación y expresó agravios el 30/11/2022, los cuales fueron contestados el 26/12/2022.

Se queja del modo en que fueron impuestas las costas. Al respecto, afirma que el dictado del plenario, en virtud del cual el TFN resolvió la confirmación de la resolución aduanera dictada su parte, de

modo alguno constituye un justificativo para apartarse del principio general que dispone que las costas deben ser soportadas por el vencido.

V. Alcances del pronunciamiento.

De manera preliminar, es necesario advertir que esta Sala no se encuentra obligada a seguir a los apelantes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a consideración de la alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; esta Sala, *in rebus*: "*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*", del 29/5/2008; "*Multicanal S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", del 21/5/2009; "*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*", del 21/10/2010; "*CPACF- Inc Med (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación 'A' 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", del 18/4/2011; "*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*", del 25/8/2011, "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/2014, "*Laham*, *Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/2015; "*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM*", del 27/4/2018, entre otros).

VI. Carácter limitado de la revisión judicial sobre las cuestiones de hecho

En este orden de ideas, es menester recordar que, por principio, no cabe revisar en esta instancia cuestiones atinentes a la valoración de los elementos fácticos en los que el Tribunal Fiscal de la Nación ha fundado su decisión, puesto que, en virtud de lo normado por el art. 1180 del Código Aduanero, está reservada a dicho tribunal la apreciación respecto de la prueba y su suficiencia, salvo que mediara

error de magnitud suficiente en esa ponderación, supuesto en el que cabría apartar la aplicación de aquél principio (cfr. CSJN, Fallos: 300:985; esta Sala, *in rebus*: "*Renault Argentina SA*", del 7/3/1995; "*SIAT SA (TF 16680-A) c/ DGA*", del 14/11/2009; "*Agencia Maritima Tagsa SA (TF 18034-A) c/ DGA*", Causa Nº 25.245/2005, del 20/10/2011; "*Welding Argentina SA (TF 17821-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa Nº 6.774/2015, del 15/12/2016; "*Holgado, Alejandra Marcela TF 26455-A c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa Nº 37638/2017, del 4/10/2018; "*Odfjell Argentina SA c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 28.558/2018, del 26/2/2019, "*Novartis Argentina SA (TF 28664-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", Causa N° 5609/2016, del 21/6/2019; "*Procesadora de Boratos Argentinos SA (TF 30115-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", Causa N° 3084/2020, del 5/5/2021; "*Paraná SA de Seguros (TF 38231-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", Causa N° 10/2019, del 22/7/2022 y, "*Gargiulo, Antonio Bartolomé (TF 40091-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", Causa N° 27458/22, del 27/12/2022, entre muchos otros).

VII. Delimitación de la cuestión a resolver y circunstancias de hecho relevantes para la resolución del caso

Así las cosas, corresponde precisar que en el caso corresponde determinar si los derechos de exportación abonados por la firma Refinería del Norte SA, conforme a las disposiciones del decreto 793/18 (B.O. 4/9/2018), resultan o no ajustados a derecho.

En este sentido, con el propósito de lograr una mejor comprensión de la problemática involucrada en autos, me parece conveniente reseñar las circunstancias fácticas del caso según surge de las actuaciones administrativas. Bajo esta perspectiva, de las constancias acompañadas a la causa, conforme fueran reseñadas adecuadamente por el Tribunal Fiscal, surge que:

(*i*) La actuación SIGEA 19144-9331-2019 se inicia a fs. 1/4 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación al Permiso de Embarque 18 057 EC01 7613 R. A fs. 18 obra comprobante de pago de la liquidación manual 18057LMAN038126Y. A fs. 22/32 se agrega la resolución 131/22 (AD SALO) y su notificación (fs. 34).

(*ii*) La actuación SIGEA 19144-9333-2019 se inicia a fs. 1/4 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación al Permiso de Embarque 18 057 EC01 7832 U. A fs. 18 se adjunta comprobante de pago de la liquidación manual 18057LMAN039844W. A fs. 22/32 se agrega la resolución 109/2022 (AD SALO) y su notificación (fs. 33).

(*iii*) La actuación SIGEA 19144-9334-2019 se inicia a fs. 1/4 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación al Permiso de Embarque 18 057 EC01 8015 Y. A fs. 18 luce el comprobante de pago de la liquidación manual 18057LMAN039708V. A fs. 22/32 se agrega la resolución 112/22 (AD SALO) y su notificación (fs. 33).

(*iv*) La actuación SIGEA 19144-9335-2019 se inicia a fs. 1/4 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación al Permiso de Embarque 18 057 EC01 8018 R. A fs. 18 se adjunta comprobante de pago de la liquidación manual 18057LMAN042144J. A fs. 22/32 se agrega la resolución 107/22 (AD SALO) y su notificación (fs. 33).

(*v*) La actuación SIGEA 19144-9336-2019 se inicia a fs. 1/4 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación al Permiso de Embarque 18 057 EC01 8021 L. A fs. 18 obra comprobante de pago de la liquidación manual 18057LMAN039709W. A fs. 22/32 se agrega la resolución 106/2022 (AD SALO) y su notificación (fs. 33).

(*vi*) La actuación SIGEA 19144- 9341-2019 se inicia a fs. 1/4 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación al Permiso de Embarque N° 18 057 EC01 8056 T. A fs. 20 obra comprobante de pago de la liquidación manual 18057LMAN042145K. A fs. 24/34 se agrega la resolución 103/22 (AD SALO) y su notificación (fs. 35).

(*vii*) La actuación SIGEA 19144-9342-2019 se inicia a fs. 1/4 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación al Permiso de Embarque N° 18 057 EC01 8057 U. A fs. 18 obra comprobante de pago de la liquidación manual 18057LMAN042143X. A fs. 22/32 se agrega la resolución 110/22 (AD SALO) y su notificación (fs. 33).

(*viii*) La actuación SIGEA 19144-9343-2019 se inicia a fs. 1/4 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación al Permiso de Embarque N° 18 057 EC01 8222 Y. A fs. 18 obra comprobante de pago de la liquidación manual 18057LMAN039948E. A fs. 22/32 se agrega la resolución 104/22 (AD SALO) y su notificación (fs. 33).

(*ix*) La actuación SIGEA 19144-9350-2019 se inicia a fs. 1/4 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación al Permiso de Embarque N°18 057 EC01 8225 R. A fs. 18 obra comprobante de pago de la liquidación manual 18057LMAN040015E. A fs. 22/32 se agrega la resolución 111/22 (AD SALO) y su notificación (fs. 33).

VIII. Reseña de las normas aplicables al caso

Sentado lo expuesto, corresponde describir el plexo normativo aplicable. En este orden de ideas, cabe señalar que la Constitución Nacional dispone lo siguiente: "*Se prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo, salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública, con plazo fijado para su*



#38087078#392551496#20231122092944425

ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca" (art. 76, primer párrafo, de la Constitución Nacional).

Por otro lado, en su art. 99 prevé que el Presidente de la Nación posee diversas atribuciones, entre las que se encuentran –en lo que aquí interesa– las siguientes: (*i*) expedirá las instrucciones y reglamentos que sean necesarias para la ejecución de las leyes de la Nación, cuidando de no alterar su espíritu con excepciones reglamentarias (inc. 2º); (*ii*) es quien participa de la formación de las leyes con arreglo a la Constitución, las promulga y las hace publicar, pero no podrá en ningún caso, bajo pena de nulidad absoluta e insanable, emitir disposiciones de carácter legislativo (inc. 3º).

Asimismo, en el mismo inciso se dispone que "*solamente cuando circunstancias excepcionales hicieran imposible seguir los trámites ordinarios previstos por esta Constitución para la sanción de las leyes, y no se trate de normas que regulen materia penal, tributaria, electoral o de régimen de los partidos políticos, podrá dictar decretos por razones de necesidad y urgencia, los que serán decididos en acuerdo general de ministros que deberán refrendarlos, conjuntamente con el jefe de gabinete de ministros*". A tal fin, "*El jefe de gabinete de ministros personalmente y dentro de los diez días someterá la medida a consideración de la Comisión Bicameral Permanente, cuya composición deberá respetar la proporción de las representaciones políticas de cada Cámara. Esta comisión elevará su despacho en un plazo de diez días al plenario de cada Cámara para su expreso tratamiento, el que de inmediato considerarán las Cámaras. Una ley especial sancionada con la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara regulará el trámite y los alcances de la intervención del Congreso*" (art. 99, inc. 3º).

A su vez el art. 100 establece que tanto el jefe de gabinete de ministros como los demás ministros secretarios no solo tienen a su

cargo el despacho de los negocios de la Nación, sino que también a ellos les corresponde refrendar y legalizar los actos del presidente por medio de su firma, los cuales sin dicho requisito, carecen de eficacia. Además, el mencionado artículo determina que el jefe de gabinete de ministros es a quien le corresponde refrendar los decretos que ejercen facultades delegadas por el Congreso, los cuales también estarán sujetos al control de la Comisión Bicameral Permanente (inc. 12).

Por su parte, el art. 755 del Código Aduanero establece que el Poder Ejecutivo podrá "*a) gravar con derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería que no estuviere gravada con este tributo; b) desgravar del derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería gravada con este tributo; y c) modificar el derecho de exportación establecido*".

IX. Jurisprudencia de la Corte Suprema aplicable al caso

Por otro lado, cabe puntualizar que en el precedente registrado Fallos: 337:388, "*Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/ Amparo*", 15/04/2014, la mayoría del Máximo Tribunal destacó la indudable naturaleza tributaria de este derecho de exportación.

Ello así, señaló que se trataba de un "*tributo cuya definición puede comprenderse en el artículo 724 del Código Aduanero, en tanto grava el hecho de la exportación misma de la mercadería, para consumo, involucrando una carga pecuniaria coactiva para el sujeto pasivo que realice la acción gravada prevista por la norma, con destino a las arcas públicas*" (considerando 6º).

Asimismo, destacó que en el Código Aduanero se determinó la posibilidad de que este tipo de gravámenes fuera establecido con finalidad recaudatoria, es decir, para nutrir el erario público y, también con el objeto de cumplir con los demás fines estatales.

En este sentido, la Corte Suprema mencionó que "*las razones que se invocaron para dictar la resolución 11/02 se inscriben dentro de tal caracterización pues en los considerandos que precedieron a dicha norma se aludió al fuerte deterioro de los ingresos fiscales (...) No obstante ello, corresponde reiterar que el 'derecho' establecido por la resolución mencionada es por su naturaleza un tributo –específicamente, un impuesto–, más allá de los fines que con él se hayan querido lograr*" (considerando 7º).

Así las cosas, y luego de señalar que la controversia suscitada requería el examen de compatibilidad de las normas en debate –especialmente el art. 755 del Código Aduanero y la resolución 11/02– con las que la Constitución Nacional fijó para el establecimiento de los gravámenes, afirmó que "*nuestra Ley Fundamental prescribe, de manera reiterada y como regla primordial, tanto en el art. 4º como en los arts. 17 y 52, que solo el Congreso impone las contribuciones referidas en el primero de ellos*", y puntualizó que el principio de legalidad o reserva de ley, de raigambre constitucional "*abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones especiales como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones*" (considerando 8º).

A continuación, en relación con el principio de reserva de ley en materia tributaria indicó que el mismo no cede en el supuesto de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa, recordando que ella misma sostuvo al respecto que "*los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (art. 76), autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo"* (considerando 9º).

A partir de tal premisa, destacó que el legislador no había determinado de manera cierta e indudable la forma de cuantificar la prestación, sino que había recurrido a lo dispuesto por la resolución 11/02, de manera que el Congreso Nacional no había previsto cuál era la alícuota aplicable, ni siquiera mediante el establecimiento de unos baremos máximos y mínimos para su fijación. Por lo tanto, concluyó que "*al guardar silencio el citado cuerpo legal respecto de la alícuota máxima que puede establecerse en materia de derechos de exportación, coloca a la resolución impugnada a extramuros de las normas y principios constitucionales antes reseñados*" (considerando 9º, último párrafo).

Seguidamente, en el considerando 10 explicó la utilidad que revisten los tributos aduaneros como herramienta estadual frente a las fluctuaciones que presenta el comercio internacional, exponiendo que 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 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'*". A continuación, mencionó que en ese contexto, resultaba admisible que el Congreso atribuyera al Poder Ejecutivo determinadas facultades, las que se ceñirían exclusivamente al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, consistiendo por lo tanto en autoriza elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y cuando, para el ejercicio de dicha atribución, se fijaran pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa.

A partir de este análisis la Corte Suprema concluyó que la resolución 11/02 resultaba inválida.

Sin embargo, en el considerando 11 desechó que pudiera desconocerse que la ley 25.645 había aprobado "*la totalidad de la legislación delegada dictada al amparo de la legislación delegante preexistente a la reforma de 1994*", destacando que "*Es evidente que los términos empleados por el legislador al sancionar la ley 25.645 constituyen una clara manifestación de su decisión política de ratificar la legislación delegada dictada hasta el 24 de agosto de 2002…*", lo cual representó "*…la voluntad expresa del Congreso Nacional en la materia y solo pueden ser interpretados en el sentido de que quiso conferir rango de ley al contenido de todas las normas delegadas dictadas con anterioridad a su entrada en vigencia*".

Por lo tanto, negando que la ley 25.645 pudiera convalidar retroactivamente una norma que adolecía de nulidad absoluta e insanable como la resolución 11/02, declaró que no existía "*razón alguna para privarla de efectos en relación con los hechos acaecidos después de su entrada en vigencia…*", resolviendo que la invalidez del reglamento se circunscribía al período comprendido entre el 5/6/2002 y el 24/8/2002, momento –este último– a partir del cual había comenzado a regir la ley 25.645.

X. Precedentes análogos dictados por esta Sala

Teniendo en consideración todo lo expuesto, resulta conveniente destacar que la presente cuestión ya ha sido examinada por esta Sala en el precedente "*Catajuy SRL c/ EN DGA s/ DGA*", Causa N° 377/2021, del 18/10/2022 (criterio reiterado en los precedentes "*Petroquímica Comodoro Rivadavia SA (TF 25041338-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa N° 26.963/2022, del 29/12/2022; "*Argen Pork Export Consorcio de Cooperación c/ EN - AFIP- DGA s/ DGA*", Causa N° 62.761/2019, del 3/2/2023; "*El Galgo SA c/ EN –AFIP DGA s/ DGA*", Causa Nº 14.520/2020, del 28/3/2023; "*Arcor SAIC (TF 69421146-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo*

Externo", Causa Nº 23.225/2023, del 7/11/2023; y "*Arcor SAIC (TF 69398395-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa Nº 26.774/23, del 21/11/2023).

En dicho precedente, se señaló que la ratificación legislativa, como regla general, carecía de efectos retroactivos respecto de los decretos que adolecían de vicios en su origen, al tiempo que se explicaron las razones del apartamiento a lo resuelto por esta Sala en el precedente "*Patagonic Gas SRL c/ EN -AFIP- DGA s/ Amparo*", Causa N° 74.554/2018, del 14/11/2019.

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 art. 99, inc. 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 26.122, 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 art. 82 de la ley 27.467, se dispuso que el decreto 793/18 –aquí cuestionado– careció de vigencia 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 27.467– por lo que correspondía reconocer el derecho al reintegro de los derechos de exportación abonados en dicho período.

XI. Aplicación de los precedentes de la Sala al caso bajo análisis

De conformidad con todo lo reseñado y explicado, y advirtiendo que el planteo de autos guarda semejanza sustancial con las causas mencionadas en el considerando que antecede –ello, tanto desde el plano fáctico como jurídico–, en línea con lo allí resuelto, corresponde

admitir los agravios presentados por la firma actora y, en consecuencia, dejar sin efecto la sentencia apelada.

Por ello, toda vez que las operaciones relativas a los permisos de embarque 18 057 EC01 8225 R, 18 057 EC01 8222 Y, 18 057 EC01 8057 U, 18 057 EC01 8056 T, 18 057 EC01 8021 L, 18 057 EC01 8018 R, 18 057 EC01 8015 Y, 18 057 EC01 7832 U y 18 057 EC01 7613 R, de acuerdo con las constancias de autos, tuvieron lugar con anterioridad al 4/12/2018, deberán reintegrarse las sumas reclamadas por la firma actora.

XII. Intereses

En cuanto a los intereses que habrán de adicionarse a las sumas a reintegrar (art. 811 del Código Aduanero), toda vez que los reclamos de repetición (SIGEA 19144-9350-2019, 19144-9343-2019, 19144-9342- 2019, 19144-9341-2019, 19144-9336-2019, 19144-9335-2019, 19144-9334-2019, 19144-9333-2019, 19144- 9331-2019) fueron presentados una vez que ya surtía efectos la resolución 598/19 del Ministerio de Hacienda (cfr. art. 10, el día 1/8/2019), corresponderá estarse a sus términos hasta el 30/8/2022, y posteriormente a los de la resolución 559/22 del Ministerio de Economía –que la sustituyó– o la que en futuro pudiera regir, hasta el momento del pago.

XIII. Costas

Por último, en cuanto a la imposición de costas, teniendo en cuenta que en esta instancia se resuelve revocar el decisorio de la anterior instancia, y que tampoco se advierte la existencia de cuestiones suficientes para que el Tribunal se aparte del principio general de la derrota, corresponde imponerlas –en ambas instancias– a la parte demandada vencida (arts. 68, primera parte, y 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por ello, en mérito de lo precedentemente expuesto, **SE RESUELVE:** hacer lugar al recurso interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, revocar la sentencia apelada, y reconocer el derecho de la firma Refinería del Norte SA a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa, con más los intereses, de conformidad con lo establecido en los considerandos XI y XII; con costas de ambas instancias a la parte demandada vencida.

Se hace saber a las partes que podrán consultar copia de los precedentes citados en el sitio web http://www.cij.gov.ar/.

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 a las partes y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 23/11/2023
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#38087078#392551496#20231122092944425