Buenos Aires, 6 de marzo de 2025.- SH

**Y VISTOS:**

El recurso de apelación interpuesto por la actora el 28/09/2022 (v. IF-2022-103040100-APN-DTD#JGM), concedido el 30/09/2022 (v. PV-2022-104278864-APNVOCXIII#TFN), contra la sentencia dictada el 13/09/2022, fundado por el memorial del 29/09/2022 (v. IF-2022-103576285-APN-DTD#JGM), cuyo traslado conferido en la PV-2022-104278864-APN-VOCXIII#TFN, fuera contestado por el Fisco Nacional – AFIP-DGA el 26/10/2022 (v. IF -2022-114678944-APN-DTD#JGM). Asimismo, los recursos de apelación interpuestos por la actora y la representación fiscal el 21/03/2023 y 22/03/2023 (v. IF-2023-31050806-APN-DTD#JGM e IF -2023-31561056-APNDTD#JGM) concedidos el 23/03/2023 (v. PV -2023-32287032-APN-VOCXIII#TFN) contra la regulación de honorarios practicada el 21/03/2023 (v. IF-2023-31287423-APN -VOCXIII#TFN). Y;

**CONSIDERANDO:**

**I.- Sumario de los hechos que dieron origen al caso.**

La firma exportadora SOYAPAMPA SA, con fecha 20/08/2020, documentó la exportación a consumo de mercadería declarada bajo la Posición SIM 1201.90.00.190C (descripta como “Las demás a granel, con hasta 15% embolsado (ley 21.453) - Los demás HABAS (POROTOS, FRIJOLES, FREJOLES) DE SOJA (SOYA), INCLUSO QUEBRANTADAS”), mediante el permiso de embarque PE Nro.20033EC01004712B, correspondiente a la Declaración Jurada de Venta al Exterior del mismo día (ver el sobre contenedor del PE agregado a fs. 20/22 de las actuaciones administrativas SIGEA 12586 -1504-2020, concretamente fs. 21 campos información y liquidación del Ítem; pp 199-204 del DEO 11386060).

El Sistema Informático Malvina de la Aduana le aplicó, de modo automático, la alícuota de derechos de exportación del 33 %, generando la liquidación LMAN 20033LMAN011055Z, de la que surge una deuda por derechos de exportación de Dólares Doce Mil Doscientos Veintitrés con 04/100 (U$S 12.223,04) con más los intereses

correspondientes hasta la fecha de pago (fo. 7 de las act. adm., p 178 del DEO 11386060).

La exportadora, el 16/09/2020, interpuso una impugnación contra dicha liquidación en los términos del art. 1053, inc, a) del CA, argumentando que la mercadería exportada se trataba de productos orgánicos, amparados por un régimen preferencial de alícuota 0%, conforme lo dispuesto por el art. 1° del decreto 361/2016 (fo.1/4 de las act. adm; pp. 167-173 del DEO 11386060).

El procedimiento concluyó con el dictado de la **resolución (AD LPLA) 92/2021, del 14/07/2021,** por la que el Administrador de la Aduana de la Plata, rechazó la impugnación deducida y confirmó la liquidación sistémica, con fundamento en el decreto 230/2020, intimándola a su pago dentro de los 15 días hábiles de notificada, con más los intereses del art. 794 del CA. (cfr. folios 27/29vta. de las act adm; pp 213-218 del DEO 11386060).

Contra dicha resolución, la firma SOYAPAMPA SA interpuso el recurso de apelación previsto en el art. 1132 del CA, ap. 2 del CA ante el Tribunal Fiscal de la Nación, en el que, esencialmente, reiteró que, a la luz del decreto 361/2016 y por tratarse de una exportación de productos orgánicos, no se encuentran gravados por los derechos de exportación instrumentados por el decreto 793/2018 (pp. 5 -29 del DEO 11386060).

**II.- La sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación.**

Que, por la sentencia del 13 de septiembre de 2022 el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la Resolución 92/21 (AD LAPL) dictada el 14 de julio de 2021 en la actuación SIGEA 12586-1504-2020 y declaró la validez de la LMAN20033LMAN011055Z, que liquidó una deuda por derechos de exportación de Dólares Doce Mil Doscientos Veintitrés con 04/100 (U$S 12.223,04), con más los intereses correspondientes hasta la fecha de pago. Impuso las costas a la actora vencida (pp 255-260 del DEO 11386060).

Para así decidir, comenzó por delimitar el objeto de la controversia. En tal sentido, expuso que se encontraba debatido si la resolución aduanera que rechazó la impugnación de la liquidación





#38313048#413053659#20250305181952348

formulada por la firma SOYAPAMPA SA resulta ajustada a derecho. Explicó que mientras la actora considera que la mercadería exportada -productos “orgánicos”- no se encuentra alcanzada por los derechos de exportación establecidos por el decreto 793/18, por hallarse gravada con alícuota cero (0%) bajo el aún vigente decreto 361/16 (BO: 17.02.16), la Aduana opone, entre otros argumentos, que la operación de exportación de autos se encuentra gravada por las alícuotas de derechos de exportación fijadas por el decreto 230/2020 (BO: 05.03.20), no por el decreto 793/18, señalando que el recurso de apelación de la actora impugna un decreto -el 793/18- no aplicable a la operación aduanera en trato.

En cuanto a la decisión del caso, señaló que;

1) que la exportación involucrada, documentada mediante el PE 20033EC01004712B, oficializado el 20.08.20, fue de productos orgánicos;

2) que tales productos orgánicos gozaron, conforme el art. 1 del decreto 361/16 (BO: 17.02.16), de un régimen tributario especial por el que fueron gravados con una alícuota de derechos de exportación del cero por ciento (0%);

3) que mediante el PE de autos 20033EC01004712B, oficializado el 20/08/20, se exportó mercadería bajo la Posición SIM 1201.90.00.190C (descripción mercadería “Las demás a granel, con hasta 15% embolsado (ley 21.453) - Los HABAS (POROTOS, FRIJOLES, FREJOLES) DE SOJA (SOYA), INCLUSO QUEBRANTADAS”) a la que el Sistema María de la Aduana le aplicó, de modo automático, la alícuota de derechos de exportación del 33 % (ver el sobre contenedor del PE agregado a fs. 20/22 de las actuaciones administrativas, concretamente fs. 21 campos información y liquidación del Ítem);

4) que el decreto 1126/17 (BO: 02.01.18) en su art. 11 mantuvo las alícuotas de derechos de exportación del decreto 361/16, con excepción de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM de su Anexo XIII, con el tratamiento arancelario que allí se señala. El Anexo XIII (ver página 1 en

http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/305000-09999/305361/dec1126-XI II.pdf) del decreto 1126/17 fijó para la posición arancelaria 1201.90.00 correspondiente a la mercadería en trato, una alícuota de derechos de exportación del 30 %;

5) que el decreto 793/18 (BO: 04.09.18), mediante sus arts. 1 y 4, estableció una alícuota de derechos de exportación del 12% que, en la literalidad de su art. 1, aplica a todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM, con vigencia hasta el 31.12.20. (carácter transitorio de la nueva alícuota) y que en el caso de mercadería que ya estuviera gravada, dicha alícuota del 12% se adicionaba a la alícuota que estuviera vigente (art. 4 del decreto). A su vez, el decreto 793/18, por su art. 3 sustituía en el Anexo XIII del decreto 1126/17 las alícuotas de derechos de exportación aplicables a las mercaderías de la NCM por las del Anexo II del mismo decreto 793/18, fijando la alícuota para la posición arancelaria de la mercadería del PE de autos (1201.90.00) en dicho Anexo II en un 18% (ver en http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/310000-14999/314042/dec793-ane xo02.pdf). Así, sumando dicha alícuota del 18% a la alícuota del 12% -conforme arts. 1 y 4 del mismo decreto 793/18- la alícuota total para la mercadería que cae en la PA 1201.90.00, a partir del decreto 793/18 (BO: 04.09.18), era del 30 %, lo que no constituyó una variación respecto de la alícuota única fijada por el decreto 1126/17 en su Anexo XIII (pese a la variación de su sustento normativo);

6) que el decreto 230/20 (BO: 05.03.20), mediante su art. 1, fijó nuevas alícuotas de derechos de exportación para las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM que se consignan en su Anexo I (IF-2020- 14355015-APN-SSMA#MAGYP) y, mediante su art. 2, deja sin efecto para las mercaderías comprendidas en las posiciones de la NCM del mismo Anexo I las alícuotas de derechos de exportación establecidas por el Anexo XIII del decreto 1126/17 y las fijadas por los decretos 793/18 y 37/19. Cabe reseñar que el Anexo I del decreto 230/20 (ver en http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/335000





#38313048#413053659#20250305181952348

-339999/335065/DEC230.pdf ) fijó como alícuota para la mercadería de la posición arancelaria del PE de autos -la 1201.90.00- la del 33% (ver página 14 del Anexo I), lo que significaba un aumento de 3% respecto de la alícuota de 30% que estuvo vigente, con diferentes sustento normativo, bajo los decreto 1126/17 y 793/18;

7) que la exportación de autos bajo el PE 20033EC01004712B, oficializado el 20.08.20, responde a una venta que se cerró el 20.08.2020 (ver el sobre contenedor del PE agregado a fs. 20/22 de las actuaciones administrativas, concretamente fs. 21 campos información y liquidación del Ítem). Por ende, rige como alícuota de derechos de exportación aplicable a la mercadería exportada (PA 1201.90.00), la del 33% dispuesta por el decreto 230/20 (BO: 05.03.20) –ver supra 6)-.

Bajo tales premisas, le dio la razón a la Aduana en cuanto a que la alícuota de derechos de exportación que corresponde aplicar –y aplicó el Sistema Malvina- a la mercadería y PA del PE de autos es la que surge del decreto 230/20 -del 33 %- y no la del decreto 793/18 (que sería del 30 %).

Finalmente, concluyó que el recurso de apelación que determinó la apertura de la instancia jurisdiccional ante el Tribunal Fiscal, en cuanto se agravia contra un decreto -el 793/18- cuyas alícuotas no fueron aplicadas en la exportación de autos -ni eran aplicables, padece un defecto legal en su proposición, que impide hacer lugar al planteo que contiene.

**III.- Los agravios de la exportadora.**

La parte actora, en sustento de su recurso, comienza por señalar que oportunamente el Congreso Nacional, a modo de alentar la producción de productos que revistan y acrediten el carácter de “orgánicos”, dictó la Ley 25.127 y que, en línea con lo así establecido en fecha 17/02/16, el Poder Ejecutivo Nacional dictó el Decreto 361-2016, en cuyo artículo 1, estableció textualmente: “Fijase en la alícuota del CERO POR CIENTO (0%) el derecho de exportación para

productos que revistan la condición de orgánico, conforme la legislación nacional y que cuenten con la correspondiente documentación oficial que así lo acredite".

Considera que, en virtud de las normas mencionadas resulta indiscutible que se creó un "Régimen Especial" referido a Productos Orgánicos a través del cual se estableció que si un exportador acreditaba la condición orgánica del producto exportado conforme la legislación nacional y aportaba la correspondiente documentación oficial que así lo demuestre correspondía aplicarle a aquellos productos, una alícuota del 0% de derechos de exportación, no siendo relevante la Posición Arancelaria en la que dichos productos orgánicos, debidamente acreditados, sean clasificados.

Puntualiza que, queda claro entonces que a través del "Régimen Especial" creado a través del artículo 1 del Decreto n° 361/16, la exportación para consumo de los productos que acrediten debidamente tal característica de orgánicos debe abonar un arancel del 0 % de derechos de exportación, con independencia, de la posición arancelaria de la Nomenclatura Común del Mercosur en la cual dichos productos orgánicos clasifiquen, las cuales, coinciden con los productos convencionales o no orgánicos.

Alega que, años más tarde, en fecha 4/09/18, el Poder Ejecutivo dictó el Decreto 793/2018, el cual "sin derogar expresamente el Régimen Especial de orgánico" conforme lo reconoce el *a quo* en su sentencia, dispone en su artículo 1, hasta el 31/12/2020 un derecho de exportación del 12% para las exportaciones a consumo de las "Posiciones Arancelarias" comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur con los topes previstos en el artículo 2.

En tal sentido el artículo 1 del Decreto n° 793/18 dispone textualmente: *"Fíjase, hasta el 31 de diciembre de 2020, un derecho de exportación del DOCE POR CIENTO (12%) a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM)".*

Posteriormente, el Poder Ejecutivo dictó los Decretos nros. 37/2019 y Decreto 230/20 que modificaron el Decreto n° 793/18,

normas que tampoco (tal como reconoce el *a quo* en la sentencia apelada) derogaron el artículo 1 del Decreto n° 361/16.

Aduce que, en virtud del dictado de estas normas, de modo notoriamente ilegítimo, tanto la aduana como el Tribunal Fiscal, a pesar de reconocer de modo expreso en la sentencia aquí apelada (en especial en el considerando VI "la solución del caso") que el Decreto nro. 793/18 (y normas modificatorias) no deroga "expresamente", tal como si derogó de modo expreso al Decreto 1343 y modificatorios, el "indiscutible Régimen Especial" establecido a través del artículo 1 del Decreto 361/16, consideró sin embargo, contradiciendo no solo copiosa y contundente doctrina existente en cuanto al tema, sino también diversos Dictámenes emitidos por la Procuración del Tesoro de la Nación y asimismo concluyente Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que había existido una derogación tacita de dicho "Régimen Especial de orgánico", conclusión que resulta a todas luces infundada, ilegitima y claramente contraria a derecho.

Pone de relieve que, esta ilegítima conclusión a la que arriba livianamente el Tribunal Fiscal para confirmar lo actuado por aduana, resulta contraria a derecho, máxime cuando su parte ha acreditado cabalmente en autos, que el "Régimen Especial" establecido para productos que acrediten legalmente su carácter orgánico, no resulta "incompatible" con el "Régimen General" establecido para "productos convencionales".

Destaca que el hecho que se haya acreditado en autos y que tampoco se encuentre controvertido que el Régimen Especial establecido para orgánico no resulte incompatible con el Régimen General, provoca que no se cumpla con un requisito esencial para que pueda entenderse derogado tácitamente un régimen el cual es que sea este último manifiestamente "incompatible".

Afirma que, desde siempre el Régimen Especial establecido para productos orgánicos se ha aplicado simultáneamente con el Régimen establecido para productos no orgánicos o convencionales, lo cual -según indica- halla su respaldo probatorio en la documental aportada en autos donde se acredita, a mero modo de ejemplo, que la

soja que acreditaba legalmente su condición orgánica clasificada en la PA 1201.90.00.190 C no abonaba arancel alguno, mientras que la soja convencional o no orgánica que clasifica en exactamente la misma Posición Arancelaria es decir en la misma PA 1201.90.00.190 C, abona un 30% de arancel.

Denuncia que, el Tribunal Fiscal en la sentencia consideró, de modo arbitrario e infundado, que un Decreto de idéntica jerarquía como lo es el Decreto 793/18 con su sólo dictado, derogó "tácitamente" el indiscutible "Régimen Especial" establecido para aquellos productos que revistan y acrediten conforme la ley su carácter de orgánico, acreditación que fuera expresamente reconocida por el a quo respecto de la mercadería exportada aquí analizada.

Considera que lo decidido livianamente tanto por la aduana como por el Tribunal Fiscal al dictar la sentencia apelada y entender que el "Régimen especial de orgánico" fue derogado "tácitamente" sin que se vislumbre ninguna incompatibilidad mucho menos manifiesta, resulta ser contrario a derecho y atenta, asimismo, contra la seguridad jurídica de los administrados.

Afirma que, los "productos orgánicos" (desde siempre), clasifican en exactamente las mismas Posiciones Arancelarias que los "productos convencionales" (es decir productos no orgánicos), razón por la cual jamás la Posición Arancelaria en la que dichos productos orgánicos clasificasen resultó ser relevante para que tales productos se hagan acreedores a la alícuota del 0% establecida por el Régimen Especial de orgánico. Lo relevante para que se aplique dicha alícuota no es su "Posición Arancelaria" sino acreditar legalmente el carácter de orgánico, tal como se acreditó en autos.

Recalca -una vez más- que, lo único relevante y que interesa para aplicar la alícuota del 0 % de derechos establecida por dicho Régimen especial a un producto orgánico es precisamente que se acredite conforme la ley tal característica de "orgánico" , máxime cuando no surge del Decreto n° 793/18 que dicho Régimen Especial haya sido derogado (situación reconocida expresamente por el propio a quo en su sentencia) y no siendo este último Régimen Especial

incompatible con lo previsto en el nuevo Decreto que se refiere exclusivamente a Posiciones Arancelarias, es decir a productos convencionales.

Apunta que en la sentencia el tribunal ha entendido, sin dar mayor fundamento, que el "Régimen Especial de orgánicos" establecido por el artículo 1 del Decreto n° 361/16, ha sido derogado tácitamente por otro Decreto de idéntica jerarquía legal, como lo es el Decreto n° 793/18, siendo ambas normas o Regímenes perfectamente "compatibles" dado que además de haberse demostrado, en estos autos, que ambos Regímenes han coexistido sin ningún inconveniente, el Tribunal Fiscal en su arbitraria sentencia siquiera ha explicado el motivo por el cual considera que son regímenes incompatibles, siendo esta última (incompatibilidad) la única posibilidad válida para entender, conforme así lo ha dicho el Máximo Tribunal, que un Régimen Especial como el orgánico pudo ser derogado de modo tácito por otro Régimen posterior de idéntica jerarquía normativa.

Añade que, asimismo, su parte inclusive ha acreditado en estos autos, aportando el acta notarial pertinente, que conforme los propios buscadores normativos previstos por el Estado (vg. INFOLEG) y por privados (vg TARIFAR) que luego de la entrada en vigencia del Decreto n° 793/18, el artículo 1 del Decreto n° 361/16 referido al Régimen Especial de orgánico continuaba plenamente vigente, prueba que tampoco ha sido siquiera considerada ni por la aduana ni por el Tribunal. Desde esta perspectiva manifiesta que "entender lo contrario de lo planteado por esta parte (imposibilidad de que un Decreto que no resulta incompatible con otro sea derogado tácitamente tal como livianamente lo ha entendido el Tribunal Fiscal en su irrazonable sentencia), atenta gravemente contra 'la seguridad jurídica' que tiene derecho a tener todo administrado como su parte".

Insiste en manifestar que, el producto orgánico abonaba al momento de la exportación bajo análisis un 0% de derechos por acreditar cabal y legalmente su condición de producto orgánico no por su Posición Arancelaria la cual resulta indiferente cualquiera sea no siendo relevante.

Reitera que si no hay incompatibilidad manifiesta entre un Régimen y otro de idéntica jerarquía legal, no puede haber “derogación tacita”. En autos no sólo se ha acreditado que no existe incompatibilidad alguna, sino que ello no ha sido siquiera tratado y/o evaluado por el a quo mucho menos restrictivamente tal como se exige, situación que no puede tolerarse y que transforma la sentencia dictada en arbitraria.

Sostiene, nuevamente, que el Tribunal Fiscal al dictar su sentencia no ha tenido presente que el Decreto n° 793/18 hace exclusiva mención para aplicar la alícuota del 12% con sus topes a “Posiciones Arancelarias” en la que se ubican los productos convencionales, no hace referencia a los “productos que revisten características y/ o condiciones de orgánicos y que acrediten tal condición”. El Decreto n° 793/18 siquiera menciona la palabra orgánico ni en su articulado ni en sus considerandos.

Agrega que no puede discutirse que ambos regímenes que pueden ser aplicados simultáneamente y que resultan compatibles, no pudiendo entenderse la existencia de una derogación tácita del artículo 1 del Decreto n° 793/18 tal como lo ha considerado infundadamente el Tribunal Fiscal.

Manifiesta que, no debe perderse de vista que la aduana como un modo desesperado de confundir y argumentar con fines evidentemente recaudatorios que los productos que revisten las características de orgánicos (como los tratados en autos), deberían, no obstante, su acreditación legal, tributar el arancel previsto por el Decreto n° 793/18, hizo hincapié en el hecho de que aquél en sus considerandos hace una mención al Decreto 361/16 al igual que otras normas.

Indica que, contra esa equivocada argumentación su parte señaló, en el recurso de apelación, que la somera mención que se hace, en los considerandos del Decreto n° 793/18 respecto del Decreto n° 361/16, no se debe en absoluto a los productos que revisten la característica de orgánicos establecidos en el artículo 1 de este último Decreto, sino que dicha mención se explicaba sencillamente por lo

expresamente previsto en el artículo 2 y 3 del Decreto n° 361/16, los cuales nada tienen que ver con los productos orgánicos tratados en el artículo 1 de dicho Decreto.

Resalta que, en efecto, su parte indicó también, en el recurso de apelación, que puntualmente en el artículo 2, el Decreto n° 361/16 sustituyó el artículo 4 del Decreto n° 133/2015, fijando en un 0% el derecho de exportación de las mercaderías comprendidas en las Posiciones Arancelarias de los Capítulos 50 a 53 de la NCM". Claramente el artículo 2 antes mencionado no se refiere a productos orgánicos, sino que hace referencia a productos convencionales.

Recalca que su parte argumentó con fundamentos sólidos en su recurso de apelación, que la somera mención del Decreto n° 361/16 que se hace en los considerando del Decreto n° 793/18, se debe a lo previsto por este último para las mercaderías ubicadas en las Posiciones Arancelarias de los capítulos 50 a 53 de la NCM mencionadas en su artículo 2 y 3 las cuales, esta parte, no discute que del 0% pasaron a abonar luego de la entrada en vigencia del Decreto n° 793/18 el arancel del 12% (con os topes) previsto en el artículo 1 del Decreto n| 793/18, NO así, bajo ningún punto de vista, los productos que revisten características de orgánicos y así lo acrediten conforme lo prevé el artículo 1 del Decreto n° 361/16, productos los cuales no han sido ni mencionados, ni modificados, ni referido por dicho Decreto y respecto de los cuales jamás tuvo relevancia la Posición Arancelaria en la que clasifican por cuanto conforme lo establece dicho artículo 1 de la norma (plenamente vigente) sí acreditan tal condición (conforme se demuestra en autos) tributan un 0% de derechos de exportación, conforme lo ha planteado esta parte desde el principio.

En definitiva, pondera que, es claro que las alícuotas fijadas por el Decreto n° 793/2018 son aplicables a todas las "POSICIONES ARANCELARIAS DE LA NCM", incluyendo obviamente aquellas Posiciones mencionadas en los Decretos que redujeron la tasa al 0% y asimismo incluso a las Posiciones Arancelarias señaladas en el artículo 2 y s.s. del Decreto n° 361/16 respecto del cual esta parte no discute su aplicación, sin embargo, a lo que no es aplicable dicha alícuota prevista

en el artículo 1 del Decreto 793/18, es precisamente a la mercadería que “acredite la condición de producto orgánico” conforme lo estipula el artículo 1 del Decreto 361/16, el cual reitera no pudo haber sido derogado tácitamente tal como lo estipula infundadamente el Tribunal Fiscal y ello por cuanto conforme doctrina, Dictámenes de la Procuración y Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y fundamentalmente tal como ha sido demostrado en autos el Régimen previsto en el artículo 793/18 no resulta incompatible mucho menos manifiestamente con el Régimen Especial de Orgánico estipulado en el artículo 1 del Decreto 361/16 que dispone que sin un producto acredita legalmente el carácter de orgánico el arancel que le correspondía al momento del registro del PE en cuestión era sin lugar a dudas 0.

Cita jurisprudencia que considera que avala su postura y precisa que, hasta ese momento todos los fallos reseñados, han sido ratificados y confirmados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Añade, a fin de demostrar aún más la absurda conclusión a la que arriba el a quo en su sentencia, en cuanto a la derogación tácita del Régimen de Orgánico por parte del Decreto n° 793/18, que de ser así, no tendría ningún sentido (a partir de la entrada de vigencia del Decreto n° 793/18 que supuestamente derogó la alícuota del 0 % para productos orgánicos), que la AFIP DGA continúe requiriendo al exportador y este último deba tramitar para cada exportación al exportar “producto con condición orgánica” el certificado de producto orgánico avalado por una autoridad nacional autorizada como el SENASA, ello conforme lo dispone la Nota Externa AFIP Nro. 101/2008 la cual jamás perdió vigencia, tal como resulta factible corroborar en los buscadores como INFOLEG o TARIFAR donde esta norma se encuentra vigente.

Por otra parte, destaca que el Decreto n° 852/21 publicado en el Boletín Oficial recién en diciembre de 2021 (es decir años posteriores al registro del PE analizado y de trabada la presente litis), mencionado por el a quo en su sentencia con el único objeto de intentar justificar su conclusión respecto a la existencia de una “derogación tacita”, no soslaya lo argumentado en autos por su parte en el sentido que no podría

considerarse válidamente subsanada, con fundamento en su dictado, la imposibilidad legal y/o constitucional de entender válidamente que el Decreto n° 793/18 “derogó tácitamente” el “Régimen Especial de orgánico” previsto en el artículo 1 del Decreto n° 361/16 tal como lo consideró el a quo en su arbitraria sentencia, máxime cuando se ha demostrado en estos autos y no se encuentra controvertido que no existe absolutamente ninguna incompatibilidad manifiesta entre un Régimen y otro y que ambos regímenes (el referido a productos orgánicos y el convencional) han coexistido y coexisten.

Explica que, el Decreto n° 852/21 ha sido dictado y ha entrado en vigencia luego de años de registrado el PE bajo análisis y que su dictado no se hace más que demostrar, en contra de lo decidido por el a quo en su resolución, la perfecta coexistencia entre el Régimen de Orgánico y los productos convencionales, demostración que hace aplicable a los presentes obrados la doctrina de la Corte antes referida, en el sentido de que una norma no puede derogar tácitamente a otra de igual jerarquía, si sus normas no son incompatibles de modo manifiesto y ambas pueden coexistir.

Por último, aclara que reconoce la facultad del Poder Ejecutivo de derogar una norma anterior por otra posterior de igual jerarquía, sin embargo lo que afirma es que dicha derogación de una norma por otra, “no puede realizarse de cualquier manera si se pretende respetar un estado que se precie de derecho, menos aun cuando pretende aplicarse una ‘derogación tacita’ de un ‘Régimen Especial’ tal como aquí se intenta, por cuanto esa “derogación tacita” de un Régimen sobre otro Régimen Especial podrá constitucionalmente aplicarse, tal como lo ha dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación, solo si el primero resulta manifiestamente incompatible con el segundo, es decir solo en el caso de que sus normas de modo notorio o manifiesto no puedan coexistir, lo cual ha quedado demostrado no acontece en el caso analizado, respecto a lo cual ni la aduana ni el Tribunal Fiscal se han siquiera pronunciado y/o analizado en autos, lo cual deviene todo lo actuado en arbitrario e irrazonable por tratarse de una cuestión medular en la Resolución del presente caso.”

Solicita que se revoque la sentencia apelada y que se deje sin efecto la liquidación, con costas al Fisco Nacional.

**IV.- La contestación de la demandada, ex AFIP-DGA.**

Que al responder los agravios expresados por la exportadora, la representación fiscal manifiesta que los argumentos de la contraria son reiterativos de los del escrito de inicio, y por lo tanto están contestados en dicha instancia, de modo que bastaría con remitirse a aquella presentación en mérito a la brevedad.

Solicita que se declare desierto el recurso interpuesto y, en subsidio, contesta los agravios. En resumen, sostiene que en la sentencia apelada acertadamente ha quedado definido que: (i) La mercadería exportada (PA NCM 1201.90.00) y respecto de la cual se reclama la validez del régimen establecido en el Decreto 361/16 fue excluida EXPRESAMENTE del mismo por el Decreto 1126/17 (art. 11) y Anexo XIII (IF-2017-35802027-APN-MP), a la que se le aplica un derecho de exportación del 30%; (ii) El Decreto Nº 793/2018 fijó un derecho de exportación adicional del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR, alícuota que fuera luego elevada al 33% por medio del Decreto Nº 230/2020; (iii) El universo de productos orgánicos no se encuentra al margen de los efectos dispuestos en el Decreto Nº 793/2018 y sus modificatorios, aunque el legislador no haya dispuesto una derogación expresa del Decreto Nº 361/2016. Aplica doctrina que indica que, a todo evento, la derogación de un régimen jurídico no ha de ser siempre expreso. Es que, al gravarse la "totalidad" de las mercaderías, surge palmaria la "incompatibilidad" del Régimen del Decreto N° 793/2018 (modificado por el Decreto N° 230/2020) con el anterior del Decreto N° 361/2016; (iv) Lo analizado encuentra respaldo a la luz de lo establecido recientemente por el Decreto Nº 852/2021 (BO 15/12/2021), mediante el cual se dispuso fijar en 0% la alícuota del derecho de exportación para los productos que revistan la condición de ecológicos, biológicos u orgánicos, a excepción de aquellos que incluidos en el Anexo integrante del mismo. En consecuencia, resulta claro que los productos orgánicos,

con anterioridad al dictado del Decreto Nº 852/2021, no contaban con la alícuota del 0% de derechos de exportación. En el mencionado Decreto Nº 852/2021 se menciona específicamente la modificación de la alícuota del Decreto Nº 230/2020, que estableció la alícuota que posteriormente fuera utilizada por el SIM al liquidar los derechos de exportación correspondientes a la Destinación en trato.

Desde otra perspectiva, refuta que la jurisprudencia y doctrina citadas guarde relación de sustancial analogía con el tema discutido en estos autos. Recalca que los precedentes citados resolvieron respecto una plataforma fáctica que resulta diferente a la presente, sobre normas de distinta jerarquía.

Al margen de tales distinciones, cita lo dictaminado por la Sra. Procuradora General de la Nación el 14/10/2020 en el caso “BIOCARDALES SA C/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, expediente N° CAF 28564/2018/CS1-CA1, en el que se debatía el conflicto entre la alícuota prevista en la Resolución N° 160/2002 para productos orgánicos y la establecida posteriormente por el Decreto N° 509/2007 con carácter general. Puntualiza que allí, opinó que “el dictado del decreto 509/07 implicó la derogación del arancel del 5% establecido en la resolución (ME) 160/02 y, a su vez, el establecimiento de un único derecho de exportación para la mercadería en trato”. Y concluyó que “(…) el tratamiento tributario aplicable a la mercadería exportada era el establecido por el decreto 509/07, que fijó un único derecho de exportación para aquella posición arancelaria sin efectuar distinción alguna entre productos orgánicos y no orgánicos”.

Sostiene que conforme lo dictaminado por la Procuradora General en el caso reseñado, cabe concluir que a los productos orgánicos les cabe la aplicación de la alícuota fijada por la norma posterior (en este caso, la del Decreto N° 230/2020), por cuanto la nueva norma no efectúa distinción entre productos orgánicos y no orgánicos, estableciendo una alícuota específica de derechos de exportación para la posición arancelaria comprendida en autos.

En seguida, contesta lo manifestado por la actora con sustento en la documental acompañada, referida a otras operaciones de

mercadería similar. Al respecto, expone que todas ellas carecen de relevancia en el caso, dado que corresponden a operaciones oficializadas con anterioridad tanto a la publicación del decreto N° 1126/2017 (B.O. 02/01/2018) como del decreto N° 793/2018 (B.O. 04/09/2018) y su modificatorio decreto N° 230/2020 (B.O. 05/03/2020), lo que justifica que no se vean reflejadas en dichas operaciones las modificaciones de alícuota establecidas por las normas mencionadas.

Manifiesta que lo actuado por el servicio aduanero y la convalidación del tribunal resultan ajustadas a derecho en la medida en que al momento de oficializar la exportación, el SIM aplicó la alícuota del 33% establecida por el Decreto N° 230/2020, modificatorio del Decreto N° 793/2018, de modo que los argumentos ensayados por la actora no resultan atendibles.

En subsidio, reitera los argumentos vertidos en su contestación al recurso en la instancia anterior, en especial, remite a la reseña e interpretación normativa (Decretos N° 361/2016, 1126/2017, 793/2018 y 230/2020) allí volcada, por razones de brevedad

Por ello, solicita que se rechace el recurso interpuesto y que se confirme la sentencia apelada, con costas la actora.

**V.- Alcances del pronunciamiento.**

Que es importante recordar que es necesario advertir que este tribunal de alzada no se encuentra obligado a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a su consideración, 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; v. también esta Sala in re “CPACF- Inc Med (2-III -11) c/ BCRA Comunicación “A” 5147 y otro s/ proceso de conocimiento”, del 18/4/11; “Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo”, del 7/8/14, “Laham, Alberto Elías c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo”, del 7/5/15; “Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM”, del 27/4/18; “Martínez, José Domingo y otros c/ EN-M° Seguridad -PSA- s/ personal militar y civil de las FFAA y de Seg.”,

Causa Nº 48697/2017, del 25/11/20, “Cargill SACI c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, Causa N° 55388/2019, del 18/10/22; causa nro. 15567/2021 “Pioneer Argentina SRL -TF 39782-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 17/12/2024, entre otros).

**VI.- Iura novit curia.**

Que si bien es cierto lo apuntado por el vocal preopinante en la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación, en cuanto a que la exportadora centró sus críticas en los derechos de exportación fijados en el decreto 793/2018, cuando surge de las constancias de autos que éstos han sido liquidados según el decreto 230/2020, también lo es que la actora basa todo su cuestionamiento en que, por tratarse de productos orgánicos, la alícuota que corresponde aplicar a la operación aduanera en trato es 0% por conducto del decreto 361/2016.

A su vez, no está de más advertir que el Fisco Nacional no ha planteado una excepción de defecto legal ni ha argumentado la improcedencia del recurso con fundamento en esta inconsistencia.

Al respecto, cabe dejar sentado que, teniendo en cuenta los hechos y los términos en que ha quedado planteada la litis corresponde efectuar una revisión de la procedencia de liquidación de los derechos de exportación impugnada en autos, a la luz del principio iura novit curia (doctr. CSJN Fallos: 337:179 y 347:178, entre otros; Sala IV, expte. 16275/2024 “Viterra Argentina SA (TF 25645280-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 14/11/2024, ver en especial, considerando 5°).

**VII.- Los derechos de exportación bajo el régimen de la ley 21.453. Decreto 230/2020 -B.O. 5/03/2020-. La delimitación de la controversia.**

Que la operación aduanera involucrada en el caso se halla regida por la ley 21.453 cuyo artículo 6° establece que “a los fines de la liquidación de los derechos de exportación, reembolsos, reintegros, contribuciones, tasas, servicios y demás tributos que gravaren o beneficiaren la exportación de las mercaderías a que se refiere la presente ley, serán de aplicación los regímenes tributarios, de alícuotas, arancelario y de base imponible (precio índice, valor FOB, valor FOB

mínimo o equivalente) vigentes a la fecha de cierre de cada venta". (El subrayado pertenece a la presente).

Según la DJVE correspondiente al PE 20033EC01004712B estos elementos quedaron cristalizados el 20/08/2020, momento en que el se encontraban en vigor las alícuotas definidas en el decreto 230/2020.

La cuestión controvertida se ciñe a determinar si (como lo afirma la parte actora) la mercadería exportada, en razón de revestir la condición de productos orgánicos, se hallaba amparada por un régimen preferencial de alícuota 0%, conforme lo dispuesto por el art. 1° del decreto 361/2016 o, por el contrario, si (como lo sostiene la Aduana y como ha quedado convalidado por el Tribunal Fiscal de la Nación) dicha alícuota 0% no fue mantenida en los posteriores decreto 793/2018 y 230/2020, siendo aplicable a la operación del caso, la alícuota del 33% fijada por esta última disposición reglamentaria.

**VIII.-La reseña de las disposiciones reglamentarias y sus fundamentos.**

Que, a fin de dirimir dicha controversia, cabe comenzar por dejar sentado que mediante el decreto n° 361/2016, invocando las facultades previstas en el art. 99, inc. 1 de la CN, el Poder Ejecutivo de la Nación, fijó una alícuota del 0% de derecho de exportación para los productos que revistan la condición de orgánico, conforme la legislación nacional, supeditándolo a que "cuenten con la correspondiente documentación oficial que así lo acredite".

En los considerandos del decreto se expresó que "el Estado Nacional ha iniciado la implementación de medidas efectivas tendientes a revertir los indicadores negativos de la economía argentina, mediante acciones concretas destinadas a superar la crisis que atraviesa el sector agropecuario". Y que "entre aquellas acciones se encuentra la de eliminar las trabas y restricciones que limiten 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 su vez, el PEN en los fundamentos de dicho decreto, hizo especial mención a que “por la Ley N° 25.127, su reglamentación y normas complementarias, se establecieron las pautas relacionadas a productos orgánicos”, señalando asimismo que la entonces Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación del entonces Ministerio de Economía y Obras y Servicios Pública “promoverá la producción agropecuaria, ecológica, biológica y orgánica en todo el país”, agregando que “la producción orgánica tiene por objetivo principal la elaboración de alimentos de calidad, mediante la aplicación de técnicas y utilización de insumos que aseguren la preservación del medio ambiente, garantizando la sustentabilidad del sistema productivo” y enfatizando que “la demanda de productos orgánicos representa un mercado con alto potencial de desarrollo nacional, encontrándose además en continua expansión a nivel internacional". Por estas motivaciones, consideró conveniente “dictar medidas que propicien un incentivo para exportar productos de tipo orgánicos, en tanto generará asimismo una mayor producción de mercaderías con valor agregado”.

Asimismo, mediante el decreto n° 1126/2017 aprobó la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M.) ajustada a la VI Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, y en el artículo 11 mantuvo la alícuota del Derecho de Exportación del 0% establecida por los decretos n° 133/2015 y sus modificaciones y el decreto n° 361/2016, con ciertas excepciones que se detallan en su Anexo XIII.

En un nuevo escenario económico, mediante el decreto n° 793/2018 -B.O. 4/09/2018-, fijó de manera transitoria (hasta el 31 de diciembre del año 2020), un derecho de exportación del 12% a la exportación para consumo de **todas las mercaderías** comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur.

En los considerandos del decreto se aludió a:

“Que es clara la intención del Honorable Congreso de la Nación de dotar al Poder Ejecutivo Nacional de herramientas que le permitan 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 esa facultad, el Poder Ejecutivo Nacional dictó, entre otros, los decretos Nros. 1243 del 17 de agosto de 2011, 429 del 21 de marzo de 2012, 526 del 13 de abril de 2012, 133 del 16 de diciembre de 2015, 160 del 18 de diciembre de 2015, 349 del 12 de febrero de 2016, **361 del 16 de febrero de 2016**, 1025 del 12 de diciembre de 2017 y 487 del 24 de mayo de 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 CERO POR CIENTO (0%) la alícuota aplicable para una gran cantidad de posiciones arancelarias.** Que en uso de las mismas facultades se dictaron, entre otros, los Decretos N° 1343 del 30 de diciembre de 2016, 265 del 28 de marzo de 2018 y 757 del 14 de agosto de 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 N° 1126 del 29 de diciembre de 2017 y sus modificatorios, se fijaron las alícuotas del derecho de exportación para las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (NCM) detalladas en el Anexo XIII de esa norma. Que por medio de las Leyes Nros. 27.428 (modificatoria de la Ley Nº 25.917 de Régimen de Responsabilidad Fiscal), 27.429 (aprobatoria del Consenso Fiscal), 27.430 (de reforma integral del Sistema Tributario), y 27.431 (de Presupuesto General de la Administración Nacional para el Ejercicio 2018), 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. **Que el nuevo contexto internacional, la necesidad de acelerar la consolidación fiscal, y las recientes alteraciones cambiarias y su efecto en los precios internos hacen necesario modificar transitoriamente los niveles de derechos de exportación (…). Que la presente medida se dicta en uso de las facultades conferidas por el artículo 99 incisos 1 y 2 de la**



#38313048#413053659#20250305181952348

**CONSTITUCIÓN NACIONAL y por el artículo 755 de la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) y sus modificaciones"**. (El destacado pertenece a la presente).

El **decreto n° 230/2020 -B.O. 5/03/2020-**, dictado al amparo del art. 52 de la Ley 27.541 denominada de "Solidaridad social y reactivación productiva", en el art. 1° fijó la alícuota del derecho de exportación que en cada caso se indica para las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM) en la planilla del Anexo I.

En los considerandos del decreto fueron invocadas las facultades que emergen de lo dispuesto en el art. 755, apartado 2 del CA y, al mismo tiempo, se sustentó en que "resulta fundamental establecer políticas inclusivas de la actividad exportadora de las economías regionales que mejoren su desempeño y que incrementen la competitividad de la exportación de bienes y servicios a medida que mayor sea su valor agregado". En esa inteligencia, agregó que "corresponde derogar el decreto Nº 847/19 que establece la desgravación del Derecho de Exportación a las operaciones de exportación de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M) detalladas en el Anexo I del mencionado Decreto".. Y que " **resulta imprescindible mejorar los ingresos fiscales en un contexto económico de endeudamiento, alta inflación, recesión creciente, desempleo generalizado y emergencia alimentaria**". Por los motivos así expuestos "**deviene necesario modificar transitoriamente las alícuotas de los derechos de exportación para determinadas posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M.) que forman parte de la cadena agroalimentaria (…)**", aclarando que la "medida se dicta en uso de las facultades conferidas por el artículo 99 incisos 1 y 2 de la CONSTITUCIÓN NACIONAL, por el artículo 755 de la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) y por el artículo 52 de la Ley N° 27.541" (el destacado pertenece a la presente).

Por último, para completar la reseña de las normas que definen el tema en debate, resulta imprescindible mencionar que por el decreto 852/2021 -B.O. 14/12/2021 (y por ende, no aplicable a la operación del caso)- nuevamente el Poder Ejecutivo, fijó en cero por ciento (0 %) “la alícuota del derecho de exportación (D.E.) para los productos que revistan la condición de ecológicos, biológicos u orgánicos, debidamente certificados y autorizados por el organismo competente, en los términos de la Ley N° 25.127, su reglamentación y sus normas complementarias, y que presenten el Certificado de Empresa Certificadora, autorizada por el Servicio Nacional de Sanidad y Calidad Agroalimentaria (SENASA), organismo descentralizado en la órbita del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca, con excepción de aquellos que se encuentren comprendidos en el artículo 2° de la presente medida”.

A los efectos de lo que se encuentra disputado en autos, es importante poner de relieve que en los considerandos de este último decreto fue expresado, como motivación para su dictado, que:

“Que mediante la Ley N° 25.127, su Decreto Reglamentario N° 97/01, 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 establece la promoción de la producción ecológica, biológica y orgánica en todo el país. **Que mediante el artículo 52 de la Ley N° 27.541 de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública y sus modificaciones se facultó al PODER EJECUTIVO NACIONAL a fijar derechos de exportación, hasta el 31 de diciembre de 2021 (…). Que desde la publicación de la mencionada Ley N° 27.541 el PODER EJECUTIVO NACIONAL ha dictado 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 N° 230/20 se fijaron alícuotas de derechos de exportación para diferentes mercaderías, en su mayoría de origen agroindustrial, y se incluyeron determinadas posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) referidas a ciertos productos industriales.**" (el destacado pertenece a la presente).

**IX.- La solución del caso**

Que, en virtud de lo precedentemente expuesto, resulta claro que las normas posteriores al decreto 361/16 -referidas por el Tribunal Fiscal de la Nación y reseñadas en la presente- tuvieron alcance universal, pues indicaron como objeto de la modificación de alícuotas aplicables a "todas" las mercaderías (v. art. 1º del dto. 793/18, y arts. 1º y 2º del dto. 230/20), sin efectuar distinción alguna entre productos orgánicos y no orgánicos (cfr. en igual sentido, Sala IV, expte. nro. 34665/2023, in re "Miska SA (TF 3321983-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", del 08/02/2024).

En los fundamentos que sirvieron de cimiento al dictado del decreto 793/2018, han sido contemplados expresamente los casos de mercaderías que contaban con alícuota del 0%, entre ellos, el decreto n° 361 del 16/02/2016, puesto que -como ha sido apuntado más arriba- en su texto queda evidenciada la voluntad del PEN de incluir a los productos orgánicos, cuando en el art. 1° textualmente reza "**de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (NCM)**".

De esto modo, resulta razonable concluir que el artículo 1º del decreto 230/20 —vigente al momento de registro de la operación del caso, del 20/08/2020— incluyó como objeto de la nueva alícuota a las mercaderías que revistiesen en la categoría de orgánicas.

Tal como ha sido afirmado por la Sala IV del fuero "esa conclusión se ve respaldada por el hecho de que en los considerandos del decreto 793/18 se había hecho mención al 361/16, enlistándolo con los que redujeron al 0% la alícuota aplicable para un gran número de posiciones arancelarias, y que debían modificarse transitoriamente

debido al nuevo contexto internacional y local (v. esp. párrafos quinto, sexto y décimo)" (cfr. expte . 34665/2023 "Miska SA" ya citado).

El dictado del decreto 852/21, que ha sido destacado en Considerando anterior, por el cual se dispuso fijar en 0% la alícuota del derecho de exportación para los productos que certificasen la condición de ecológicos, biológicos u orgánicos, a excepción de los incluidos en su anexo (entre los que se incluyeron los de la PA 1201.90.00), para los que se dispuso una rebaja de un 5%, no hace otra cosa que reforzar las conclusiones vertidas.

Esto es así ya que, no fue sino hasta su dictado que los productos orgánicos fueron gravados con las alícuotas fijadas en el decreto 793/2018, luego incrementada por el decreto 230/2020, el cual resulta aplicable al caso, por conducto de lo dispuesto en ley 21.453.

En efecto, en el decreto nº 852/2021 se menciona específicamente la modificación de la alícuota del decreto nº 230/2020, que aplicara la Aduana de origen para la liquidación de tributos impugnada. Al respecto, se observa que la alícuota adicional del decreto n° 793/2018 y luego la alícuota fijada por el decreto n° 230/2020, son aplicables a todas las mercaderías que se clasifican en la PA 1201.90.00.190C, **sean orgánicas o no**, puesto que recién con el dictado del decreto nº 852/2021 se puede entender que la alícuota de las mercaderías que revistan la condición de orgánicas y clasifiquen por las PA específicamente allí señaladas vuelven a tributar una alícuota del 0%. Cualquier entendimiento en contrario iría en contra del espíritu de la norma y los considerandos que cita, entre los cuales se menciona específicamente que el decreto n° 230/20 (cfr. Sala II, expte. nro. 41.764/2023 "Soyapampa SA c/ EN-AFIP-DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo", del 23/11/2023).

Bajo tales parámetros, cabe concluir que la resolución (AD LPLA) 92/2021, del 14/07/2021, debe ser mantenida, tal como lo ha decidido el Tribunal Fiscal de la Nación, en la medida en que se ajusta a los derechos de exportación aplicables, puesto que, al momento del cierre de la venta correspondiente a la exportación a consumo Nro.20033EC01004712B (20/08/2020) las exportaciones de productos

orgánicos debían tributar una alícuota del 33%, en concepto de derechos de exportación, en función de lo establecido en el decreto n° 230/2020.

**X.- Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y del fuero que resulta aplicable al caso.**

Que, en lo que atañe a normas sucesivas que legislan sobre la misma materia, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha declarado que la omisión en la última de disposiciones de las primeras, importa seguramente dejarlas sin efecto, cuando la nueva ley crea –como ha sucedido con el decreto 793/18– un sistema completo más o menos diferente de la ley antigua. No sería prudente, en tales condiciones, alterar la economía y la unidad de la ley nueva, mezclando a ella disposiciones quizá heterogéneas de la ley anterior, que ella ha reemplazado (doctr. *Fallos*: 182:392; 248:257; 319:2185; y dictamen de la Procuradora Fiscal ante la Corte en la causa CAF 28564/18 “Biocardales SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, del 3/3/22).

A su vez, nuestro Máximo Tribunal ha establecido que “Las normas jurídicas deben ser interpretadas siempre 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” (*Fallos:* 296:372; 297:142; 300:1080).

Y, asimismo, 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” (Fallos: 287:79; 288:416 y 308:1118).

A lo antedicho cabe anudar que como pauta de interpretación el Cimero Tribunal inviablemente ha explicitado que no cabe presumir la inconsecuencia o falta de previsión del legislador *(Fallos:* 315:1922; 321:2021 y 2453; 322:2189; 329:4007, entre muchos otros), hermenéutica que conduce a concluir que el legislador podría haber fijado un derecho de exportación especial para los productos orgánicos y, sin embargo, no lo hizo.

Teniendo en cuenta todo lo expuesto, resulta conveniente destacar que la presente cuestión ya ha sido resuelta por las Sala II y IV

del fuero en el mismo sentido que el aquí expuesto (cfr. Sala II, expte. nro. 41.764/2023 in re “Soyapampa SA c/ EN-AFIP-DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”, del 23/11/2023, expte. 34648/2023 in re “Special Grains SA (TF 22135866-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 28/11/2023; Sala IV, expte. nro. 34665/2023, in re “Miska SA (TF 3321983-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 08/02/2024).

**XI.- Costas y honorarios**

En lo que respecta a las costas, en atención al resultado del recurso y a la forma en que se resuelve, corresponde imponer las de alzada a la recurrente vencida en autos (art. 68, primera parte, del Código Procesal).

Teniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto, así como la calidad y eficacia de la tarea profesional desarrollada durante la única etapa procesal cumplida ante el organismo administrativo, **SE REDUCEN** los honorarios de la dirección letrada y representación del Fisco Nacional, ejercida por el Dr. Bruno Angriman en 15,34 UMA, suma que al día de la fecha equivale, a $1.019.128,24 (cfr. resolución CSJN 3495/2024; arts. 16, 19, 20, 21, 24 y 29 de la ley 27.423)

En cuanto a las tareas de alzada, computando razones análogas y el resultado del recurso, por la labor desempeñada en la contestación del recurso interpuesto por la parte actora (cfr. escrito del 26/10/2022, v. IF-2022-114678944-APN-DTD#JGM) **SE REGULAN** los honorarios de la dirección letrada y representación fiscal, ejercida por los Dres. Exequiel Augusto Di Cósimo y Bruno Angriman, en conjunto, en la suma de 4,60 UMA, que según la resolución 3495/2024, equivalen al momento del dictado de la presente a $305.605,60 (cfr. art. 30 de la ley 27.423 y resolución CSJN 3495/2024).

Por ello, en mérito de lo precedentemente expuesto **el Tribunal RESUELVE:**

**1)** rechazar el recurso interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia del 13/09/2022 (IF-2022-96665233-APN -VOCXIII#TFN). Con costas (cfme. primer párrafo, del art. 68 del CPCCN).

**2)** Establecer los honorarios de conformidad con lo expresado en el Considerando XI.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

**A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala- suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada N° 2/24 de esta Cámara.**

SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

*Fecha de firma: 06/03/2025*
*Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA*
*Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA*
*Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA*

#38313048#413053659#20250305181952348