Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

72155/2022

AMAGGI SA (TF 91422620-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de julio de 2023.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que el 30 de junio de 2022 el Tribunal Fiscal de la Nación, rechazó el recurso interpuesto por la firma actora y; por ende, confirmó la Resolución 2021-17-E-AFIP-DIRAPA#SDGOAI, dictada por el Director de la Dirección Regional Aduanera Pampeana, en el expediente SIGEA Nº 12564-1007-2019. En aquel acto se había rechazado el reclamo de repetición de la suma de $4.788.000,13 abonada presuntamente en demasía en concepto de derechos de exportación, correspondientes al permiso de embarque nº 18 003 EC01 004902 G, oficializado el día 31 de octubre del año 2018. Impuso las costas por su orden con fundamento en que "el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha posterior a la interposición del presente recurso " (v. páginas 229/240 del archivo contenido en el DEO: 8499843, agregado a las actuaciones digitales).

El fundamento común de los votos que integraron la decisión fue –en esencia- la doctrina que resulta del artículo 3º de la decisión plenaria IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN del Tribunal Fiscal de la Nación, dictado en la causa EX-2020-24600163--APN-SGASAD#TFN, caratulada "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación", el 26/04/2022, según la cual "[n]o 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".

Los primeros dos artículos de aquel acuerdo establecen que: i) 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.; y ii) el Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero.

II.- Que, la parte demandada apeló y expresó agravios el 11/08/2022 (páginas 247/56 del archivo que contiene las actuaciones).

Cuestiona la distribución de las costas decidida por el tribunal administrativo, pues considera que al haber resultado vencida la firma actora esta debería cargar con los gastos causídicos, con arreglo al principio objetivo de la derrota.

III.- Que también la actora se alzó contra la resolución reseñada en el primer considerando (página 264 del archivo que contiene las actuaciones) y expresó agravios (páginas 269/98), que merecieron la réplica de la accionante (páginas 306/12).

Afirma la actora en su crítica, en primer lugar, que la decisión plenaria empleada como basamento de la sentencia recurrida no contiene un fundamento jurídico claro, ni resulta de ella una doctrina consistente, lo cual vulnera su defensa.

En otro orden, señala que el derecho de exportación cuya restitución pretende fue ilegítimamente establecido por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el referido decreto n° 793/18, en contraposición con el principio de reserva de ley en materia tributaria, lo que implicó además un enriquecimiento sin causa en favor del Estado Nacional.

Recuerda que desde el escrito inaugural impugnó la validez de la norma delegante contenida en el artículo 755 del Código Aduanero, por el incumplimiento de los recaudos constitucionales exigidos para el ejercicio de esa facultad (arg. art. 76, CN). Señaló, además, que en cualquier caso la fijación de tributos mediante actos del Poder Ejecutivo –aún mediante reglamentos delegados- comporta una violación del principio de reserva de ley, inquebrantable en materia tributaria (arg. arts. 4, 17, 52, 75, inc. 1, CN) y, en consecuencia, una transgresión del orden de prelación normativo consagrado por el constituyente.

Por otra parte, se queja de que la sentencia haya reconocido –indirectamente- a la Ley Nº 27.467 la capacidad de convalidar los reglamentos legislativos impugnados, haciéndolos surtir efectos retroactivamente desde su dictado.

Asegura que la decisión recurrida se contrapone a la doctrina sentada por la Corte federal en el caso “Camaronera

Patagónica". Considera que los fundamentos desarrollados en el referido precedente *"…no han sido debidamente rebatidos en el presente fallo, toda vez que los argumentos expuestos radican más en una visión más bien teórica que jurídica de la legislación tributaria aduanera, en especial de los derechos de exportación".*

Cita en apoyo de su postura jurisprudencia de tribunales federales del interior del país que resolvieron por la afirmativa reclamos similares al que se debate en autos.

IV.- Que el 15 de febrero 2023 tomó intervención el Sr. Fiscal General (fs. 7/12).

En lo relativo a los agravios de la actora, indicó que –a su parecer- el caso debía resolverse con arreglo a los lineamientos fijados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallos 337:388.

V.- Que la cuestión a resolver resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala en la causa n° 51.468/19, caratulada "Gut Metal SRL C/ EN-AFIP s/Dirección General de Aduanas", del 5 de mayo de 2022, a cuyos fundamentos cabe remitir, por razones de brevedad, y que pueden ser consultados en la página de la CSJN, en el link "Causas en Trámite - Consulta de Expedientes" (www.csjn.gov.ar).

En dicha causa se consideró aplicable lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallos 337:388.

VI.- Que al igual que en aquel caso, de lo que se trata en la especie, precisamente, es de determinar la compatibilidad de los derechos de exportación fijados por medio del Decreto Nº 793/2018 con el plexo constitucional; y el efecto que la sanción posterior de la Ley Nº 27.467 pudo haber tenido sobre aquella relación normativa.

En el caso, la actora reclama el reintegro de los derechos de exportación liquidados y abonados con relación al permiso de embarque nº 18 003 EC01 004902 G, oficializado el día 31 de octubre del año 2018, es decir, con posterioridad al dictado del Decreto Nº 793/18, pero previamente a la entrada en vigencia de la Ley Nº 27.467, la cual, con arreglo a la interpretación de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallos 337:388, dio base legal, con efectos exclusivamente hacia el futuro, a un tributo anteriormente inexigible, por haber sido instituido mediante un acto administrativo inválido (arg. art. 14, inc. b), Ley Nº 19.549).

En este punto, es importante poner de manifiesto que la conceptualización de los derechos de exportación - históricamente parte de las rentas de la Aduana- como tributos ha sido reconocida a través del tiempo por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos precedentes (cfr. Fallos 105:50; 100:318; 136:287; 284:319; 337:703), respecto de los que rige el principio de reserva de ley, tal como resulta de la literalidad del artículo 4° de la Constitución Nacional, que los caracteriza como una de las especies de “contribuciones” que puede imponer el Congreso de la Nación.

En el sentido indicado, la Corte Suprema ha expresado “…que los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas (Fallos: 248:482; 303:245; 312:912; entre otros) y, en forma concordante, ha afirmado en reiteradas oportunidades que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones (Fallos: 316:2329; 321:366 y 2683; 323:240, entre muchos otros).

La Corte Suprema afirmó reiteradamente que el principio de legalidad o de reserva de ley no es sólo una expresión jurídica formal de la tributación, sino que constituye una garantía sustancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes, abarcando tanto 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 (Fallos: 329:1554; 340:1884).

En consecuencia, corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada, declarar la nulidad del Decreto Nº 793/18 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar el permiso de embarque 18 003 EC01 004902 G (conf. páginas 108/111), cuyo pago –por lo demás- no fue desconocido en autos por la demandada.

Ello, toda vez que como regla, la doctrina de los fallos de la Corte Suprema tiene carácter obligatorio para los tribunales inferiores, sin perjuicio de la posibilidad de que la parte interesada pueda invocar nuevos argumentos y razones que no hayan sido examinadas y justifiquen una solución distinta, situación que en el caso no se da (Fallos 212:51, considerandos 4° a 6°; 307:1094, considerando 2°, 315: 2386,

considerando 7°, 325:2723, 332:1488, considerando 3° del dictamen del procurador al que se remitió la Corte en su totalidad, 334:582, entre otros; Bianchi, Alberto: "*De la obligatoriedad de los fallos de la Corte Suprema [Una reflexión sobre la aplicación del stare decisis]",* Revista El Derecho Constitucional, El Derecho, Buenos Aires, 2000-2001, pág. 340).

VII.- Que el reintegro cuya procedencia aquí se declara debe ser comprensivo de los accesorios devengados a partir del momento establecido en el artículo 811 del Código Aduanero, calculados a la tasa pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina -expresamente prevista para estos casos desde el dictado de la Resolución Nº 598/19 del entonces Ministerio de Hacienda de la Nación (cfr. artículo 4º), [conf. esta Sala, causa nº 55842/2019 "Sancor Cul c/ DGA s/recurso directo de organismo externo" sentencia del 17 de junio de 2021; y sus citas].

VIII.- Que, en virtud de la manera en que se decide se torna inoficioso el tratamiento del recurso de apelación interpuesto por el Fisco en lo relativo a la manera en que fueron impuestas las costas en la instancia precedente.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Jorge F. Alemany dijo:

I.- Que adhiero a la solución propiciada en el voto precedente, de conformidad con lo expresado por esta Sala en las causas n° 51.468/19, caratulada "Gut Metal SRL C/ EN-AFIP s/Dirección General de Aduanas", del 5 de mayo de 2022 y n° 21.909/21, caratulada **"**Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. (TF 15395348-A) C/ DGA S/recurso directo de organismo externo", del 24 de junio de 2022, entre otras, a cuyos fundamentos cabe remitir, por razones de brevedad, y que pueden ser consultados en la página de la CSJN, en el link "Causas en Trámite - Consulta de Expedientes" (www.csjn.gov.ar). **ASÍ VOTO.**

Por todo lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: **1)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada, declarar la nulidad del Decreto Nº 793/18 y; consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar el permiso de embarque nº 18 003 EC01 004902 G, con más sus respectivos intereses, de conformidad con lo establecido en los considerandos V, VI y VII; **2)** Declarar inoficioso el tratamiento del

recurso de apelación interpuesto por el Fisco, de conformidad con lo expresado en el considerando VIII; **3)** Imponer las costas de ambas instancias a la demandada vencida (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación); **4)** Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Guillermo F. TREACY **Jorge Federico ALEMANY**

Pablo GALLEGOS FEDRIANI

Fecha de firma: 11/07/2023
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#37411115#375579871#20230706095512170