Buenos Aires, 29 de agosto de 2023.-

VISTOS estos autos 29.340/2023 caratulados “Compañía General de Combustibles SA (TF 10517120-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo” y **CONSIDERANDO**:

I.- Compañía General de Combustibles SA solicitó a la Aduana de Río Gallegos (Provincia de Santa Cruz), siempre con relación a la destinación “18 048 ES02 000027 D” y su registro definitivo “19 048 EC08 000003 L”:

i) el 1/2/2019, la devolución de U$S1314,64, equivalentes a $49.049,22, que habría abonado indebidamente en concepto de derechos de exportación, por resultar el precio definitivo del gas licuado de petróleo exportado menor al provisorio declarado, así como las cantidades finalmente involucradas (ver esp. fs. 157/159 del hipervínculo incluido en el presente Considerando); y

ii) el 13/2/2020, la devolución de U$S42.117,76, equivalentes a $1.571.203,04, que habría abonado en demasía en concepto de derechos de exportación respecto de la destinación “18 048 ES02 000027 D” -y su registro definitivo “19 048 EC08 000003 L”-, que le fueran liquidados conforme lo normado por el decreto 793/2018, con más los intereses correspondientes (ver esp. fs. 187/194 del hipervínculo incluido en el presente Considerando).

En sustento del segundo reclamo, planteó la improcedencia de la aplicación de las disposiciones del decreto 793/2018, al que tildó de inconstitucional, puesto que, al tiempo de la oficialización de la solicitud de exportación, dicho precepto no contaba con la necesaria ratificación del Congreso Nacional.

II.- Por resolución AD RIGA 51/2020 el titular de la División Aduana de Río Gallegos admitió el primero de los reclamos, reconociendo a favor de la exportadora el derecho al cobro de $48.745,70, con más intereses, y desestimó el segundo (ver esp. fs. 27/46 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

III.- Solicitada la revisión del acto, por resolución del 13/9/2022, la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación -por unanimidad en

cuanto a la solución, pero con dos líneas argumentales distintas seguidas entre sus vocales para fundar la decisión-, confirmó la resolución AD RIGA 51/2020, con costas por su orden (ver esp. fs. 5/25 y 286/292 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Para así decidir, la doctora Musso y el doctor Soria, en primer término, desestimaron el planteo de falta de legitimación invocado por el Fisco Nacional, ello en tanto la exportadora fue quien documentó y abonó los derechos cuya repetición fuera solicitada, sumado a la falta de prueba de sus dichos por parte de la AFIP - DGA.

Luego, los nombrados vocales consideraron que, por aplicación de los principios establecidos por la Corte Suprema en causas análogas, el Tribunal Fiscal de la Nación se encontraba habilitado para declarar la invalidez del decreto 793/2018 en las acciones de repetición de los derechos de exportación pagados durante el período en que no existió una ratificación legislativa, rigiendo la ratificación dispuesta por ley 27.467 para las operaciones registradas a partir del 4/12/2018 y careciendo de efectos retroactivos.

A continuación, destacaron que el permiso de embarque involucrado en autos fue oficializado el 4/12/2018, es decir el mismo día de vigencia de la ley 27.467.

Sin perjuicio de ello, si bien con cierta imprecisión en su redacción, consideraron aplicable al caso la doctrina resultante de la decisión plenaria del Tribunal Fiscal de la Nación adoptada en autos *“Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación”*, resol. del del 26/4/2022, según la cual:

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

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

-no correspondía declarar la invalidez del decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal de la Nación debiera expedirse respecto de resoluciones que denegaran la repetición de derechos de exportación abonados por aplicación del mencionado



#38032904#381298519#20230829082654015

precepto respecto de destinaciones registradas a partir del 4/9/2018, fecha de entrada en vigencia del decreto en cuestión, y hasta el 4/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467.

Por su lado, el doctor Juárez se limitó a aplicar el plenario dictado en autos *"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA".*

Resta añadir que la distribución de las costas respondió al hecho que el plenario en el que se basara la decisión de fondo adoptada resultaba posterior al recurso deducido por la exportadora.

IV.- Disconforme con lo resuelto, Compañía General de Combustibles SA apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva (ver esp. fs. 325 y 334/362 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

Tras referir los antecedentes del caso, la exportadora sostuvo que:

i) por el pronunciamiento recurrido se omitió aplicar la doctrina resultante del fallo dictado por el Alto Tribunal en autos *"Camaronera Patagónica SA".*

Al fin de reforzar su pretensión, citó distintos precedentes jurisprudenciales en los que fue seguido dicho criterio.

ii) la controversia planteada en autos remitía a cuestiones sobre las que ya se expidió reiteradamente la Corte Suprema de Justicia de la Nación, por lo que, conforme lo normado por el artículo 1164 del Código Aduanero, el Tribunal Fiscal de la Nación se encontraba en condiciones de pronunciarse y aplicar la doctrina emergente de tales fallos;

iii) los derechos de exportación involucrados en autos poseen naturaleza tributaria, por manera que, al respecto, rige plenamente el principio de legalidad o reserva de ley;

iv) la legislación delegante dictada a partir de 1994 solo podrá dejar aspectos muy limitados para que sea completada por el Poder Ejecutivo Nacional;

v) la base imponible, la alícuota máxima de los derechos, la posibilidad de imponer restricciones directas a la importación absolutas o relativas, la fijación de los derechos *antidumping*, la imposición de los derechos compensatorios para neutralizar los subsidios,

entre otros tópicos, se encuentran regulados por acuerdos internacionales celebrados en el marco del GATT y ratificados por ley, de modo que sus disposiciones prevalecen sobre cualquier norma interna que se dicte;

vi) el decreto 793/2018 no constituye un reglamento ejecutivo promulgado en ejercicio de facultades propias del Poder Ejecutivo Nacional; mal pudiendo considerarse al artículo 755 del Código Aduanero como una norma delegante válida;

vii) resultaba inaceptable en materia aduanera que la atribución de fijar derechos de exportación derive de una norma que en forma laxa o vaga establezca una política legislativa, puesto que es el legislador el que, en forma ineludible, ha de definir con toda claridad los elementos esenciales que integran la obligación tributaria; esto es, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y, en su caso, las exenciones;

viii) nada impedía -en atención a la variabilidad de la realidad propia de la operatoria aduanera-, que se dejara librado al Poder Ejecutivo la posibilidad de adaptar el *quantum* de los derechos de exportación mediante el aumento o reducción de la alícuota, pero siempre dentro de una escala predeterminada por la ley;

ix) el decreto 793/2018 de manera alguna cumplió con los estándares constitucionales, porque la norma delegante invocada (esto es, el artículo 755 del Código Aduanero) no establece los aspectos relacionados con las alícuotas máximas y mínimas, con el tiempo de su vigencia y una precisa descripción de las situaciones que pueden desencadenarlo; y

x) la ratificación del decreto 793/2018, efectuada mediante el artículo 82 de la ley 27.467, mal podía tener efectos retroactivos.

Al punto, hizo hincapié en haber planteado, para el hipotético caso en que se considerara que el artículo 82 de la ley 27.467 convalidó el decreto 793/2018 con efectos retroactivos, su inconstitucionalidad.

Por lo expuesto, Compañía General de Combustibles SA solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, se hiciera lugar al pedido de repetición que intentara.

Dicha presentación fue replicada por el Fisco Nacional (ver esp. fs. 379/383 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

V.- También apeló la AFIP - DGA, fundando en ese mismo acto su pretensión recursiva (ver esp. fs. 304/309 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

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

Postuló que el dictado del plenario en virtud del cual el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió la confirmación de la resolución aduanera no constituía un justificativo válido para apartarse del principio general rector en materia de costas, según el cual han de ser soportadas por quien resulta vencido; en el caso, la exportadora.

En este sentido, manifestó que, en la especie, correspondía estar a lo así previsto en el artículo 68, primera parte, del CPCCN y en el artículo 1163 del Código Aduanero.

Puso de resalto que resultó vencedora en el pleito y que por el pronunciamiento recurrido no se justificó el apartamiento del lineamiento general que determina que las costas sean soportadas por el vencido.

Tildó de infundado y arbitrario lo decidido en lo que al punto refiere.

Citó jurisprudencia que, en su entendimiento, avalaría su postura.

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

Dicha presentación fue replicada por la actora (ver esp. fs. 367/372 del hipervínculo incluido en el presente párrafo).

VI.- Remitidas las actuaciones en vista, el señor fiscal general de Cámara, consideró que la cuestión traída a conocimiento de esta Alzada debía ser resuelta conforme los lineamientos resultantes del fallo dictado por el Alto Tribunal en autos *“Camaronera Patagónica SA”* y atendiendo a las circunstancias de hecho invocadas y acreditadas por la

recurrente cuya valoración excede -por regla, según lo normado por los artículos 1° y 31 de la ley 27.148- la competencia del Ministerio Público Fiscal.

VII.- En este contexto, cuadra advertir que no se encuentran controvertidas las operaciones de exportación en trato, ni los elementos resultantes de sus declaraciones, las características de la mercadería involucrada, su posición arancelaria, etcétera; limitándose la controversia suscitada a determinar si se ajusta a derecho el pago de derechos de exportación al 12% de su valor FOB según lo normado por el decreto 793/2018.

Al punto, resulta atinado destacar que, en el caso, la actora exportó gas licuado de petróleo, mediante la destinación “18 048 ES02 000027 D” -y su registro definitivo “19 048 EC08 000003 L”-, oficializada el 4/12/2018, abonando en concepto de derechos de exportación la suma de $1.619.984,36 (conf. esp. fs. 174/176 y 181).

Tal como fuera referido en el Considerando II, por la resolución AD RIGA 51/2020 misma, le fue reconocido a la exportadora en sede administrativa el derecho a repetir $48.745,70, encontrándose, por tanto, bajo discusión únicamente lo concerniente al pedido de repetición del 13/2/2020, por la suma total de $1.571.203,04, ello con asiento en la invalidez del decreto 793/2018.

VIII.- Dicho ello, a efectos de una mejor compresión de la cuestión antes delimitada, cuadra referir que por decreto 793/2018, del 3/9/2018, el Poder Ejecutivo Nacional, con referencia al artículo 755 del Código Aduanero, aunque invocando también su ámbito de reserva y sus facultades de reglamentación previstas en el artículo 99, incisos 1° y 2°, de la Constitución Nacional) fijo hasta el 31/12/2020, un derecho de exportación del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM); y, asimismo, estableció que dicho tributo no podría exceder los cuatro pesos por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según correspondiera (conf. esp. los artículos 1° y 2° de la norma bajo referencia).

#38032904#381298519#20230829082654015

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

Resta agregar que el decreto en cuestión, según sus expresas previsiones, entró en vigencia a partir del día de su publicación (conf. su artículo 7°), lo que aconteció el 4/9/2018.

Luego, la ley 27.467, por medio de la cual fue establecido el Presupuesto de gastos y recursos de la Administración Nacional para el año 2019 (publicada en el BORA del 4/12/2018) dispuso, en cuanto aquí importa, que en el marco de las facultades acordadas al Poder Ejecutivo Nacional mediante el artículo 755 y concordantes del Código Aduanero y sus modificaciones, se podrían fijar derechos de exportación cuya alícuota no podrá superar en ningún caso el 30% del valor imponible o del precio oficial FOB de la mercadería involucrada; reduciéndose al 12% el tope máximo en lo que respecta a los bienes que no se encontraran sujetos a derechos de exportación al 2/9/2018 o bien lo estuvieran con una alícuota del 0% (conf. esp. su artículo 81).

Asimismo, se acordó que mantendrían validez y vigencia los decretos 1126/2017 y sus modificaciones, 486/2018 y sus modificaciones, 487/2018 y sus modificaciones, y 79372018 y sus modificaciones, como así también toda otra norma vigente que hubiera sido dictada en el marco de aquellas facultades previstas en el artículo 775 de Código Aduanero (conf. esp. artículo 82 de la ley bajo referencia).

IX.- Precisada la plataforma fáctica y normativa involucrada en la especie, se advierte que, a los fines de la dilucidación del caso, cuadra seguir la doctrina que emana del pronunciamiento dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos *“Camaronera Patagónica SA c/Ministerio de Economía y otros s/amparo”,* sent. del 15/4/2014 (registrado en *Fallos,* 337:388).

En dicha oportunidad, el Alto Tribunal, al analizar la validez de la resolución del Ministerio de Economía 11/2002, por la que se fijaron ciertos derechos a la exportación para consumo, a determinadas mercaderías, identificadas según la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM), destacó, en cuanto aquí interesa resaltar, que:

-el principio de reserva de ley en materia tributaria no cede en caso que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el artículo 76 de la Constitución Nacional;

-los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (artículo 76), autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo;

-ni la ley 22.415 ni mucho menos la 25.561 establecieron, siquiera con mínimos recaudos, los elementos esenciales del tributo examinado;

-resultaba admisible que el Congreso Nacional atribuya al Poder Ejecutivo Nacional ciertas facultades circunscriptas, exclusivamente, al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, es decir, elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y cuando, para el ejercicio de dicha atribución, se fijasen pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa;

-la resolución cuestionada no se ajustaba a los parámetros señalados, pues el aspecto cuantitativo del derecho de exportación quedó -en el caso- completamente librado al arbitrio del Poder Ejecutivo Nacional;

-el Poder Legislativo Nacional dictó las leyes 25.148, 25.645, 25.918, 26.135 y 26.519, con incidencia en la solución de dicha controversia; advirtiéndose al respecto que -con excepción de la ley 26.519- las restantes contenían una estructura similar ya que, por una parte, ratificaban la totalidad de la delegación legislativa, por los plazos y en las condiciones que allí se establecen y, en lo que al caso interesaba, aprobaban la totalidad de la legislación delegada dictada al amparo de la legislación delegante preexistente a la reforma constitucional de 1994;

-si bien la decisión de ratificar en forma general un amplio y variado número de normas que abarcaban diversas materias podía ser objetable desde el ángulo de la técnica legislativa, ello no resultaba suficiente para privar de validez a la ley 25.645 y a aquellas que, con el mismo objetivo, la precedieron o sucedieron; y

-la ley 25.645 carecía de eficacia para convalidar retroactivamente una norma que adolecía de nulidad absoluta e insanable -como la resolución ME 11/2002-, pero no existía razón alguna para

#38032904#381298519#20230829082654015

privarla de efectos en relación con los hechos acaecidos después de su entrada en vigencia.

Con asiento en estas consideraciones, el Alto Tribunal determinó que la invalidez de la resolución 11/2002 se circunscribía al período comprendido entre el 5/3/2002 (fecha en que entró en vigor) hasta el 24/8/2002, momento a partir del cual rige la ley 25.645, disposición que le otorga a su contenido rango legal.

X.- Si bien los pronunciamientos del Alto Tribunal no resultan obligatorios para los tribunales de las instancias anteriores fuera de los juicios en los que son dictados, en atención a la trascendencia que en el orden judicial revisten las decisiones de la Autoridad Suprema del Poder Judicial de la Nación, corresponde por razones de economía procesal y a fin de evitar un dispendio jurisdiccional, aplicar la doctrina sentada por aquel (conf. CSJN, *Fallos*, 311:1644 y 2004 y esta Sala, en autos 3950/2017 *"Macchiavelli, Andrea Mariana c/EN - Mº Justicia DDHH s/proceso de conocimiento"*, sent. del 28/11/2019 y su cita; entre otros).

Es que, ciertamente, y en consonancia con lo que se viene expresando, no puede dejarse de lado la doctrina que emana de los precedentes del Máximo Tribunal pues, tal como se ha sostenido reiteradamente, los restantes tribunales deben un acatamiento moral a su doctrina, habida cuenta que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, resulta ser el máximo intérprete de la aplicación del derecho en el ámbito nacional, lo que torna aconsejable seguir sus lineamientos para así mantener la unidad de la interpretación de la ley.

XI.- Por aplicación al caso de los estándares que emanan del referido pronunciamiento del Alto Tribunal, no cabe sino admitir la apelación deducida por Compañía General de Combustibles SA y, en consecuencia, hacer lugar a la acción de repetición que intentara.

En la especie, según fuera puesto de manifiesto en el Considerando I y conforme la información resultante del Considerando VI, la actora reclamó el reintegro de los derechos de exportación liquidados y abonados respecto de la destinación "18 048 ES02 000027 D" y su registro definitivo "19 048 EC08 000003 L", oficializada el 4/12/2018, una vez vigente el decreto 793/2018, pero en forma previa a la entrada en

vigencia de la ley 27.467; la que, con arreglo a la interpretación de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el caso "*Camaronera Patagónica"* (*op. cit.*), dio base legal, con efectos exclusivamente hacia el futuro.

En tales condiciones, resulta de toda claridad que las consideraciones del Máximo Tribunal en el precedente antes reseñado, dan respuesta al caso y determinan la admisión de la apelación deducida por la accionante, la revocación del pronunciamiento recurrido, la nulidad, en el caso, del decreto 793/2018 y, consecuentemente, el reconocimiento del derecho de Compañía General de Combustibles SA a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa válida, al oficializar la destinación antes apuntada, cuyo pago -por lo demás- no fue desconocido en autos por el Fisco Nacional; descontando las sumas cuya devolución ya fuera reconocida por la misma resolución AD RIGA 51/2020.

En igual sentido se ha pronunciado esta Sala, en autos 22.524/2023 *"Xeitosiño SA (TF 15443210-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo",* resol. del 11/7/2023 y su cita; entre otros).

XII.- A todo evento, cuadra precisar que, en la especie, no concurren los presupuestos que la Corte Suprema de Justicia de la Nación fijó en "*Camaronera Patagónica*" (*op. cit.*) para permitir eventualmente, por las particulares necesidades que la reglamentación del comercio exterior impone, la regulación por la Administración de ciertos pormenores y detalles concernientes a los derechos aduaneros previamente fijados por el Congreso Nacional (conf. arg. artículo 99, inciso 2°, de la Constitución Nacional).

En efecto, tal como resulta de lineamientos referidos al tiempo de reseñar la decisión adoptada en el fallo en cuestión, a criterio del Alto Tribunal, resultaría admisible que el Congreso Nacional atribuyera al Poder Ejecutivo Nacional ciertas facultades circunscriptas, exclusivamente, a la determinación del aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, autorizando así a 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.

En el caso, se advierte que el atacado decreto 793/2018 no cumple con los presupuestos legales y constitucionales requeridos en la materia impositiva, careciendo de sustento legal al crear una carga tributaria y fijar una alícuota de derechos de exportación; materia que se encuentra materia reservada, exclusiva y excluyentemente al Congreso de la Nación.

Es que, tal como la Corte Suprema de Justicia de la Nación expresara en "*Camaronera Patagónica SA*" (*op. cit.*), el principio de reserva legal en materia tributaria no cede en caso que se actúe por medio del mecanismo de la delegación legislativa previsto en el artículo 76 de la Constitución Nacional, pues este refiere exclusivamente a determinadas materias de administración o de emergencia económica, con plazo fijo para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca.

Al margen de ello, la delegación legislativa se encuentra prohibida, en particular por el propio artículo 76, primer párrafo, así como por el artículo 99, ambos de la Constitución Nacional.

Por tanto, la delegación contenida en el artículo 755 del Código Aduanero, en cuanto dispone que el Poder Ejecutivo Nacional podrá gravar con derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería que no estuviera gravada con este tributo; desgravar del derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería gravada con este tributo; y modificar el derecho de exportación establecido, en modo alguno alcanza para dar validez al impugnado decreto 793/2018.

En este sentido, cuadra advertir que el decreto 793/2018 no se ajustaba a los parámetros antes señalados, pues el aspecto cuantitativo del derecho de exportación quedó librado exclusivamente al arbitrio del Poder Ejecutivo Nacional, careciendo -por tanto- de sustento legal, en tanto creó una carga inexistente y fijó una alícuota en materia de derechos de exportación, materia reservada, exclusiva y excluyentemente al Congreso de la Nación; todo ello sumado a la falta de una clara política legislativa que permitiera el ejercicio de tal atribución.

XIII.- A lo dicho, agréguese que el decreto 793/2018 fue ratificado por ley posterior, la 27.467, publicada en el Boletín Oficial el 4/12/2018 (ver esp. su artículo 82); la que, según sus términos -antes referenciados- refleja que si bien el Poder Legislativo Nacional tuvo la clara y expresa voluntad de conferirle rango de ley, sus previsiones no tuvieron efectos retroactivos, careciendo de eficacia para ello, pues rige para el futuro.

De este modo, el aludido artículo 82 de la ley 27.467, que entró en vigencia a partir de los 8 días de su publicación en el Boletín Oficial (conf. artículo 5° del CCyCN), mal pudo convalidar con efecto retroactivo los derechos de exportación determinados y aplicados por el Fisco Nacional entre el 4/9/2018 y el 13/12/2018 al amparo del decreto 793/2018.

XIV.- Por lo demás, se indica que, en igual sentido se expidieron sobre la inconstitucionalidad o invalidez del decreto 793/2018, aplicando el precedente "*Camaronera Patagónica*" (*op. cit.*), las restantes Salas que integran esta Cámara (conf. -a título ejemplificativo- Sala I, Fuero, en autos 13.061/2022 "*Newsan SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 2/2/2023; Sala III, en autos 377/2021 *"Catajuy SRL c/EN - DGA s/Dirección General de Aduanas"*, resol. del 18/10/2022; Sala IV, en autos 20.415/2021 *"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 31/5/2022; y Sala V, en autos 21.909/2021 "*Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 24/6/2022).

XV.- Luego, en lo que respecta a la procedencia formal de la repetición, cuadra señalar que el planteo de falta de legitimación, opuesto por el Fisco Nacional al tiempo de contestar el recurso intentado por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, sostenido al replicar el recurso judicial, no puede prosperar, ello en tanto el Código Aduanero no requiere la prueba de la falta de traslación como requisito necesario para la repetición de los tributos (conf. esp. sus artículos 1068 y siguientes); recaudo que, cabe aclarar, sí se encuentra previsto en el artículo 81 de la ley 11.683, que -por cierto- no rige en procesos como el aquí seguido.

En efecto, la procedencia de la repetición de derechos de exportación no se encuentra sujeta ni condicionada a que no se haya producido su traslación al precio de venta; lo que surge en forma clara de lo establecido por el marco legal aplicable en materia de repeticiones de tributos aduaneros (como es el derecho de exportación), que establece expresa y claramente los requisitos y procedimientos a cumplir a tal fin, sin incluir dicha condición.

Al punto, precísese que el Código Aduanero regula expresamente en su Sección IX “Tributos regidos por la legislación aduanera”, Título II, Capítulo Tercero “Devolución de los importes indebidamente percibidos en concepto de tributos”, centrando únicamente el fundamento de la devolución en que los importes hubieran sido percibidos por el Fisco Nacional en forma indebida, sin exigir que con su pago se hubiera producido un empobrecimiento de parte del solicitante. Es decir, la repetición de los tributos aduaneros por pago indebido, constituye un instituto autónomo del propio marco legal aduanero, sin ordenar a la remisión de las normas civiles, impositivas ni de otra índole, ni obligar al cumplimiento de las previsiones establecidas por las mismas; sin que surja del articulado del Código Aduanero que la procedencia de la devolución se encuentre supeditada a la no traslación de los derechos al precio de venta (conf. esta Sala, en autos 69.724/2022 *“Petroquímica Comodoro Rivadavia SA (TF 15326299-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”*, resol. del 21/4/2023).

XVI.- Sentado lo anterior, en lo atinente a la moneda en que habrá de cancelarse la obligación, conforme las pautas resultantes del fallo dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos C.1242.XLIX.REX *"Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA"*, sent. del 15/5/2014, y toda vez que según surge de las actuaciones administrativas, los tributos cuya restitución se admitió fueron abonados en pesos argentinos, producto de haberse convertido el importe de los dólares estadounidenses al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 20 de la ley 23.905, la devolución debe efectuarse en la misma moneda nacional en que fue hecho el pago (conf. esta Sala, en autos 47.726/2012 *"Sancor*

CUL (TF 26.219-A) y otro c/DGA”, resol. del 2/12/2014, entre muchos otros).

A mayor abundamiento, cabe señalar que el artículo 809 del Código Aduanero, que regula la devolución de los tributos que el Fisco ha cobrado indebidamente, establece expresamente que la Aduana devolverá directamente los importes que hubiera percibido indebidamente en concepto de tributos. En consecuencia, si percibió un importe en pesos, no hay razón para que se considere que, si procede su devolución, se origina para el Fisco Nacional una deuda en dólares (conf. -en este sentido- CSJN, en autos *"Cencosud”*, *op. cit.*, esp. Considerando 8º).

XVII.- Definida la moneda de pago, en orden al alcance de la condena, se dispone que el reintegro deberá ser comprensivo de los intereses devengados desde la petición administrativa de repetición y hasta el efectivo pago (conf. artículo 811 del Código Aduanero), a calcular:

-desde el reclamo a la autoridad aduanera (del 13/2/2020) y hasta el 31/8/2022, según lo normado por la resolución del ex Ministerio de Hacienda 598/2019; y

-a partir del 1/9/2022, conforme la tasa prevista en los artículos 4° y 6° de la resolución del Ministerio de Economía 559/2022; y, en su caso, por las normas que la reemplacen en lo futuro según el lapso de devengamiento de tales accesorios.

XVIII.- Finalmente, en atención al modo en que se decide, y al no advertirse razones suficientes para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde que las costas vinculadas tanto a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación así como por ante esta instancia judicial, sean soportadas por el Fisco Nacional, vencido (conf. artículos 68, primera parte, y 279, ambos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

Estas mismas circunstancias determinan -de por sí- el rechazo de la apelación del Fisco Nacional.

Por los fundamentos que anteceden, este Tribunal **RESUELVE**:

1º) admitir la apelación deducida por Compañía General de Combustibles SA, revocar el pronunciamiento del 13/9/2022 dictado por la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación, declarar -en el caso- la nulidad del decreto 793/2018 y, consecuentemente, admitir la acción de repetición seguida por la exportadora, en los términos y con los alcances resultantes de los Considerandos XVI y XVII;

2º) desestimar el recurso de apelación deducido por el Fisco Nacional; y

3°) imponer las costas, vinculadas tanto a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como por ante esta instancia judicial, a cargo del Fisco Nacional.

Regístrese, notifíquese -a las partes y al señor fiscal general de Cámara- y, oportunamente, devuélvase a la instancia de origen.-

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 29/08/2023
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#38032904#381298519#20230829082654015