



Poder Judicial de la Nación

**CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V**

**Expte. Nº 19.393/2021 “PETROQUIMICA COMODORO
RIVADAVIA SA (TF 15591999-A) c/ DGA s/
RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO
EXTERNO”**

Buenos Aires, de agosto de 2022.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El Sr. Juez de Cámara, Guillermo F. Treacy dijo:

I.- Que el 2 de marzo de 2021 el Tribunal Fiscal de la Nación, rechazó el recurso interpuesto por la firma actora y, en consecuencia, confirmó Resoluciones Nos. 07/2020, 14/2020 y 11/2020 dictadas por el Administrador de la División Aduana de Comodoro Rivadavia en las Actuaciones SIGEA Nos. 19144-10842-2019, 19144-10844-2019 y 19144-10852-2019, respectivamente. En aquellos actos se habían rechazado los reclamos de repetición de la suma total de \$33.188,41 en concepto de derechos de exportación presuntamente abonados en demasía, correspondientes a los permisos de embarque nos. 18014EC01000355G, 18014EC01000361D, 18014EC01000380E, oficializados los días 5, 10 y 24 de octubre del año 2018. Impuso las costas por su orden “en atención a la existencia de jurisprudencia contradictoria sobre el tema”.

En cuanto al fondo de la controversia, consideró inaplicable al caso de autos la doctrina que resulta del precedente dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación caratulado “Camaronera Patagónica”.

Desestimó el planteo de invalidez del Decreto n° 793/18 y expresó al respecto que, con anterioridad a la reforma constitucional de 1994, la Corte Suprema había admitido la validez de normas similares a la del artículo 755 del Código Aduanero en el entendimiento de que la facultad para su dictado no constituía una delegación propiamente dicha sino una modalidad del poder reglamentario contemplado en el artículo 99, inciso 2 de la Constitución Nacional. En consecuencia, expresó que



no existía "...reparo constitucional en que las atribuciones especiales que el Congreso otorgue al Poder Ejecutivo para dictar reglamentos delegados o de integración puedan ser subdelegadas en otros órganos o entes de la Administración Pública, siempre que la facultad se halle contemplada en la ley..." (conf. considerando 94 del pronunciamiento al que remitió el Tribunal Fiscal).

En tales condiciones concluyó que, dada la naturaleza diversa de la tributación aduanera, se daban las condiciones para admitir la delegación impropia de las facultades reglamentarias en el establecimiento de elementos esenciales de la obligación contributiva. En consecuencia, afirmó que "...los antecedentes históricos, las razones de política de comercio exterior expresadas por la doctrina especializada tanto nacional como extranjera, así como la solución que emerge en forma generalizada del derecho comparado, abonan claramente la necesidad de prever la delegación legislativa a favor del Poder Ejecutivo cuando se trata del gobierno del arancel aduanero" (consid. 94).

Por lo demás, expresó que si el actor tuvo intención de cuestionar la aplicación del Decreto n° 793/2018, respecto de una operación de exportación documentada durante su vigencia, necesariamente debió haber impugnado expresamente por inconstitucional al artículo 82 de la ley 27.467, mediante el cual el Congreso de la Nación mantuvo la validez y vigencia del decreto, sin limitación temporal alguna (v. consid. 95).

II.- Que, la parte actora apeló y expresó agravios a fs. 461/505 de las actuaciones remitidas digitalmente el 24 de noviembre de 2021 por el Tribunal Fiscal mediante DEO 4252565 (a las que se aludirá en lo sucesivo), los que fueron replicados por la parte contraria a fs. 552/571 de dichas actuaciones.

Afirma la accionante en su crítica 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.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

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 N° 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.

III.- Que también la demandada se alzó contra la resolución reseñada en el primer considerando, expresando su crítica a fs. 435/438 (que mereció la réplica de la accionante de fs. 451/457). 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.

IV.- Que el 11 de abril de 2022 tomó intervención el Sr. Fiscal General.



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° 51.458/19, 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. El texto íntegro del pronunciamiento puede ser consultado en la página de la CSJN, en el link “Causas en Trámite - Consulta de Expedientes” (www.csjn.gov.ar).

En esa oportunidad, este tribunal, por aplicación del precedente "Camaronera Patagónica" de la CSJN decidió que resultaba incompatible con el texto constitucional la fijación de derechos de exportación por medio de un decreto del Poder Ejecutivo Nacional y que la Ley N° 27.467 que había pretendido convalidarlos sólo pudo haber tenido el efecto de instituir los mencionados tributos *ex nunc*.

Es 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 presenta (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).

En consecuencia, corresponde hacer lugar a los agravios de la parte actora, revocar la sentencia apelada, declarar la nulidad del Decreto N° 793/18 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la accionante a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar permisos de embarque nos. 18014EC01000355G, 18014EC01000361D, 18014EC01000380E (conf.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

páginas 206/9; 276/9; 345/8), cuyo pago –por lo demás- no fue desconocido en autos por la demandada.

VI.- Que el reintegro al que da derecho esta decisión deberá 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 N° 598/19 del entonces Ministerio de Hacienda de la Nación (cfr. artículo 4°), [conf. esta Sala, causa n° 55842/2019 “Sancor Cul c/ DGA s/recurso directo de organismo externo” sentencia del 17 de junio de 2021; y sus citas].

VII.- Que la forma en la 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.

Por todo lo expuesto, propongo al acuerdo: **1)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada, declarar la nulidad del Decreto N° 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 nos. 18014EC01000355G, 18014EC01000361D, 18014EC01000380E, 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.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Pablo Gallegos Fedriani adhiere al voto precedente.



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

I.- Que adhiero a la solución propuesta en el voto del Dr. Guillermo F. Treacy, en cuanto a la procedencia del recurso interpuesto por la parte actora y a la manera en que deben ser impuestas las costas en ambas instancia.

Por lo demás, cabe agregar que, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos precedentes (cfr. Fallos 105:50; 100:318; 136:287; 284:319; 337:703), reconoció a los derechos de exportación como tributos respecto de los cuales rige el principio de reserva de ley, tal como resulta del texto literal 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.

Además, históricamente, el uso de las denominaciones “tributos” o “derechos aduaneros” fueron utilizadas de manera indistinta puesto que los denominados “tributos reales” eran, al mismo tiempo, “derechos” del rey (cfr. John Lynch en “Administración Colonial Española”, Eudeba, 1962, páginas 114 a 142, José Damián González Arce en “La composición de los almojarifazgos del reino de Sevilla, siglos XIII-XV”, Universidad de Murcia, cuyo texto puede ser consultado en <https://dialnet.unirioja.es>, Emiliano Gil en “La fiscalidad como fuente de información del comercio y el tráfico colonial (1573-1650): el almojarifazgo de la Caja Real de Veracruz, texto disponible en <https://www.redalyc.org/journal/2791/279162404005/html/>, en la Ordenanza de Intendentes de 1782, cuyo texto puede ser consultado en http://bibliotecavirtual.larioja.org/bvrioja/es/catalogo_imagenes/grupo.do?path=153015, en las Ordenanzas de Aduana –Ley n° 810 de 1876- y en la Ley de Aduanas n° 3672 de 1898).

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





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

encontrada 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). **ASÍ VOTO.**

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada, declarar la nulidad del Decreto N° 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 nos. 18014EC01000355G, 18014EC01000361D, 18014EC01000380E, con más sus respectivos intereses, de conformidad con lo establecido en los considerandos V, VI y VII del voto del Dr. Guillermo F. Treacy; **2)** Declarar inoficioso el tratamiento del recurso de apelación interpuesto por el Fisco, de conformidad con lo expresado en el considerando VIII del voto del Dr. Treacy; **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
(por su voto)

Pablo GALLEGOS FEDRIANI

Fecha de firma: 02/08/2022

Alta en sistema: 03/08/2022

Firmado por: MARIA LAURA AMERI, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA



#36015765#336019179#20220802112028775