Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 24 de mayo de 2011.

Vistos los autos: "Aceitera General Deheza SA (TF 22.313-A) c/ DGA".

Considerando:

Que las cuestiones planteadas han sido adecuadamente consideradas en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal, cuyos fundamentos son compartidos por el Tribunal, y a los que corresponde remitirse en razón de brevedad, con exclusión de lo expresado en el octavo párrafo del punto IV.

Por ello, de conformidad, en lo pertinente, con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se declara formalmente procedente el recurso extraordinario y se confirma la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios. Con costas. Notifíquese y devuélvase.

RICARDO LUIS LORENZETTI

CARLOS S. FAYT

ENRIQUE S. PETRACCHI

JUAN CARLOS MAQUEDA

E. RAUL ZAFFARONI

CARMEN M. ARGIBAY

ES COPIA FIEL CERTIFICADA
POR SECRETARIA DE JURISPRUDENCIA
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACION

Recurso extraordinario interpuesto por **el Fisco Nacional**, representado por la Dra. Aída Inés Moro.

Traslado contestado por **Aceitera General Deheza SA**, representada por el Dr. **Enrique Benítez Cruz**.

Tribunal de origen: **Sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Tribunal Fiscal de la Nación**.

Suprema Corte:

- I -

A fs. 125/128 vta., la sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al confirmar parcialmente la sentencia de la instancia anterior, revocó la resolución 30/2006 de la AFIP -cuya copia obra a fs. 4/7- e hizo lugar a la pretensión de la actora, en cuanto había solicitado la liquidación y pago del "factor de convergencia" establecido por el decreto 803/01 por una serie de operaciones de exportación de productos incluidos en la ley 21.453, cuyas declaraciones juradas de venta fueron registradas entre el 9 de agosto y el 19 de diciembre del 2001, pero sus respectivos permisos de embarque fueron documentados entre el 11 de febrero y el 30 de julio de 2002, es decir con posterioridad a la derogación del citado decreto, la que se produjo el 29 de enero de 2001 por su similar 191/02.

Para así decidir, estimó -en síntesis- que el decreto 803/01 creó un régimen transitorio para el comercio exterior, y que el factor de convergencia allí establecido buscó otorgar mayor competitividad a las exportaciones. Con relación a las operaciones contempladas en la ley 21.453, el decreto 936/01 determinó que el coeficiente a considerar para su cálculo sería el vigente a la fecha de cierre de cada venta.

Agregó que el art. 6° de la mentada ley permite colegir que el derecho al cobro del beneficio nace y se consolida en la fecha de cada contrato. Si bien es cierto que nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento de un determinado régimen jurídico, también lo es que si se cumplen todas las condiciones fijadas para acceder a un beneficio, éste nace y se adquiere en el patrimonio de la persona involucrada.

- II -

Disconforme con lo resuelto, el Fisco Nacional interpuso el recurso extraordinario que luce a fs. 136/149 vta.

Arguye que se ha realizado una incorrecta aplicación de lo dispuesto por la ley 21.453 y los decretos 803/01 y 191/02, violentando principios constitucionales, en razón de lo cual, además, la sentencia resulta arbitraria por carecer de adecuados fundamentos normativos.

En lo sustancial, sostiene que la obtención del beneficio, de carácter cambiario, se concretaba al momento en que la mercadería era exportada, es decir al momento del registro del correspondiente despacho de exportación definitiva. Agrega que todas las operaciones aquí

de 2010. —
Justicia
los fines

II
NACIÓN

involucradas fueron efectuadas con posterioridad al dictado del decreto 191/02 que derogó el factor de convergencia, sin que pueda sostenerse que la actora tuviera un derecho adquirido a su percepción.

- III -

A mi modo de ver, el recurso federal es formalmente admisible, toda vez que se ha puesto en tela de juicio la validez e inteligencia de normas federales (ley 21.453 y decretos 803/01, 936/01 y 191/02) y la decisión definitiva del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que la recurrente ha sustentado en ella (art. 14, incs. 1° y 3° de la ley 48).

Destaco que el recurso ha sido concedido únicamente en lo atinente a la interpretación de normas federales, y rechazado en lo relativo a la arbitrariedad endilgada (ver auto de fs. 165/165 vta.), sin que se haya deducido la pertinente queja, razón por la cual la apelación extraordinaria se halla circunscrita al examen de aquella causal.

- IV -

El decreto 803/01estableció un "régimen transitorio para el comercio exterior", instrumentado a través de la instauración del "factor de convergencia" (art. 1°), el que debía calcularse diariamente por el Banco Central de la República Argentina (art. 3°), de acuerdo con la fórmula establecida en su art. 2°, la que determinaba que aquél era equivalente a un dólar estadounidense menos el promedio simple de un dólar estadounidense y un euro de la Unión Europea, según la cotización allí fijada.

En lo que interesa a la presente causa, el mentado régimen tuvo en miras otorgar a las exportaciones una mayor competitividad para obtener una mejor inserción de la Argentina en el comercio mundial (párrafo 1° de los considerandos del decreto indicado), mediante el otorgamiento de un "beneficio a las exportaciones" (párrafo 2°) que, dentro del marco de la ley de convertibilidad, no afectaba el esquema monetario entonces en vigor ni tenía costo fiscal (párrafo 4°).

A mi juicio, resulta claro que, para los exportadores -y más allá de la naturaleza jurídica que se le quiera otorgar al instituto en cuestión- la introducción del factor de convergencia en la liquidación de sus operaciones implicaba un beneficio, otorgado por el

Estado Nacional, y que debía ser pagado por el Fisco en los términos de los arts. 4° y 6° del citado decreto 803/01.

Por su parte, el decreto 936/01 estableció que, para las operaciones comprendidas por la ley 21.453, el factor de convergencia a computar sería el vigente a la fecha de cierre de cada venta, en los términos del art. 6° de esa ley.

Según observo, en autos está fuera de debate que las operaciones involucradas fueron realizadas con arreglo a lo normado por la citada ley 21.453, que las ventas fueron registradas con antelación al dictado del decreto 191/02, como así también que los respectivos permisos de embarque fueron documentados luego del dictado de este último reglamento.

Es doctrina de esa Corte que la misión judicial no se agota con la remisión a la letra de la ley, toda vez que los jueces, en cuanto servidores de la justicia, no pueden prescindir de la *ratio legis* y del espíritu de la norma, siendo la primera regla de interpretación de las leyes la que postula dar pleno efecto a la intención del legislador (arg. Fallos: 303:1965, disidencia del juez Black; 304:967 y 1403; 305:538, 657; 307:1018, 2200; 319:1131; 320:1962, entre muchos otros).

También ha dicho el Tribunal que es cometido del intérprete indagar el verdadero sentido y alcance de la ley, mediante un examen atento y profundo de sus términos que consulte la realidad del precepto y la voluntad del legislador y que, cualquiera sea la índole de la norma, no hay método hermenéutico mejor que el que tiene primordialmente en cuenta la finalidad de aquélla (arg. Fallos: 305:1262; 307:146, 1487).

Respecto de las leyes tributarias en particular, V.E. ha establecido que "*Las normas impositivas no deben interpretarse con el alcance más restringido que el texto admita, sino en forma tal que el propósito de la ley se cumpla de acuerdo con los principios de una razonable y discreta interpretación, de donde resulta que las exenciones tributarias pueden resultar del indudable propósito de la norma y de su necesaria implicancia*" (Fallos: 296:253; 308:2554; 329:2975, entre otros).

En tales condiciones, estimo que acierta la sentencia apelada en cuanto hace aplicación de la doctrina de V.E. expresada en Fallos: 320:2656. En dicho precedente, esa Corte valoró, de manera tajante, que la ley 21.453 fue concebida para fomentar la exportación de productos de origen agrícola mediante un sistema que facilite a los vendedores la determinación de sus costos con la debida antelación, permitiéndoles prever, al momento de convenir el negocio, la carga fiscal a satisfacer por la exportación (confr. considerandos 7° y 8°).

Más precisamente, entiendo que el factor de convergencia puede considerarse comprendido dentro de la amplia enumeración de las medidas tributarias y los estímulos fiscales contemplada en el primer párrafo del art. 6° de esa ley. Es que, como ha dicho V.E. en la mentada causa de Fallos: 320:2656, una conclusión contraria -es decir y para el caso de autos, que propicie la supresión del beneficio del factor de convergencia para las exportaciones de autos, como así de su pago para el caso simétrico de importaciones- "no sería conciliable con la conocida jurisprudencia del Tribunal que ha establecido que las leyes deben interpretarse 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: 311:193; 312:1461; 316:2390)". En tal sentido -y siguiendo el razonamiento de esa Corte en el precedente indicado- debe advertirse que una solución como la indicada importaría privar de efectos a lo previsto por el art. 6° de la ley 21.453 o bien asignarle a éste una interpretación ostensiblemente inadecuada (ver cons. 12).

Y, tal como también se afirmó allí, admitir que las exportaciones se han realizado con sujeción al régimen de la citada ley y sus normas complementarias (decretos 803/01 y sus modificaciones y reglamentaciones) pero, al mismo tiempo, negar la procedencia de un beneficio que de acuerdo con ese régimen es inequívocamente aplicable porque estaba vigente la norma que lo instituyó en el momento en que quedó fijado el tratamiento tributario de cada operación, implicaría la construcción por parte del intérprete de una nueva ley, con los aspectos que estima más conveniente de normas sucesivas, lo cual resulta a todas luces inaceptable (confr. Fallos: 319,1514, considerando 10, y 320:2656, considerando 13).

Así las cosas, es mi parecer que la posición adoptada por el Estado Nacional en la causa de Fallos: 320:2656 respecto de la ley 21.453 y sus reglamentaciones -acogida favorablemente por V.E. en su sentencia- es incongruente con la aquí mantenida, lo cual no resulta de recibo toda vez que, como ha dicho esa Corte, él debe "estar a las verdes y a las maduras" (Fallos: 318:676, considerando 35 del voto del Dr. Petracchi).

- V -

En virtud de lo expuesto, opino que corresponde confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de recurso extraordinario.

Buenos Aires, 1° de septiembre de 2010

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA MESA DE ENTRADAS 0 SEP 10 11 38 DEPOSITO COPIAS

FERNANDO FABIAN OLMOS SECRETARIO ADMINISTRATIVO CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACION

PROCURACION GENERAL DE LA NACION MINISTERIO PUBLICO

LAURA M. MONTI
Procuradora Fiscal ante la
Corte Suprema de Justicia de la Nación