

POCAS LÍNEAS, DE MUCHO INTERÉS. INCONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS LEGALES QUE ESTABLECIERON TRIBUTOS ADUANEROS CON EFECTO RETROACTIVO

Cámara de Apelaciones en lo Federal de Córdoba, sentencia firme del 14 de Julio de 2015, en autos “*Compañía Argentina de Granos S.A. c/ENA-AFIP-DGA s/ acción meramente declarativa de derecho*”¹

POR DANIEL E. ZOLEZZI

Con fecha 15 de julio de este año, la Corte Suprema, rechazó dos recursos –uno de apelación extraordinaria y otro de queja– interpuestos por la Dirección General de Aduanas contra un fallo de la Cámara Federal de Córdoba². Normalmente, tan escuetas decisiones no justifican que se las comente. Si esta vez creemos que cabe alguna reflexión, es porque, al así proceder la Corte, ha venido a quedar firme una sentencia de dicha Cámara que decidió una cuestión constitucional que atañe a la ley aduanera. Veamos.

La mentada Cámara Federal, declaró inconstitucionales los arts. 4 y 5 de la ley 26.351, en cuanto confieren a los exportadores de cereales un trato retroactivo y más severo que el que les otorgaba la ley 21.453 (“*Compañía Argentina de Granos S.A c/EN-AFIP-DGA s/ acción meramente declarativa de derecho*”, resuelta el 16 de mayo de 2014).

Recordemos que la ley 21.453 estableció un régimen especial para los productos del agro: la alícuota del impuesto a la exportación que ellos tributarán habría de ser *la que se encontrara vigente al momento de registrarse su venta al exterior*. El registro de tales ventas debe realizar-

se ante un ente oficial (hoy, es la USCESCI)³.

Dicho sistema es distinto al régimen general del Código Aduanero, en el cual esa alícuota es *la que rige en el momento en el que se presenta en la aduana la solicitud de exportación para consumo* (arts 726 y 728). A su turno, el art. 729 de ese Código autoriza al Poder Ejecutivo a establecer sistemas especiales, en los cuales se apliquen “la alícuota y la base imponible vigentes a la fecha en que se perfeccionare el contrato de compraventa”.

Vale recordar que dicho art. 729 se inspiró, precisamente, en la ley 21.453, puesto que ella es anterior al Código Aduanero. Y que, al respecto, la Exposición de Motivos del último, explica el fin tenido en cuenta por el legislador: “La razón de ser de este sistema opcional se inspira en la conveniencia de evitar, respecto de cierta mercadería, *la alteración de la ecuación económica calculada por el exportador al cerrar la venta respecto del momento en que registra la destinación de exportación para consumo, período en el cual el cambio de los elementos utilizables para la liquidación, podría convertir en gravosa la operación concertada en términos favorables*” (cursivas nuestras).

1. El sumario del fallo comentado se puede consultar en la Sección Jurisprudencia de esta Revista.

2. Comentamos ese fallo en El Derecho, Tº 259, p. 335, bajo el título “*Crónica de una inconstitucionalidad anunciada*”.

3. Unidad de Coordinación y Evaluación de Subsidios al Consumo Interno dependiente del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca.

La ley 26.351 vino a desvirtuar por completo esos propósitos. Su art. 1º establece que si la alícuota del impuesto sube —entre el momento del registro de la venta y el del registro de la solicitud de exportación— el exportador que pretenda tributar conforme a la alícuota vigente al primero de esos momentos, debe probar “de modo fehaciente la tenencia o, en su caso, la adquisición de tales productos (los que se exportan) con anterioridad al aludido incremento”. Quienes no puedan demostrarlo, “deberán tributar la mayor alícuota” (art. 2).

Peor aún, el art. 4 de la ley 26.351 añade que dicho art. 1 rige aún para “aquellas Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) que hayan sido registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley” (cursivas nuestras). Cubriéndose la espalda —consciente de que atropellaba derechos adquiridos— el art. 5 de la misma ley asegura que ella “es de orden público”.

En el caso cuya sentencia ahora quedó firme, el ente fiscal había intimado a la exportadora a pagar una liquidación suplementaria de derechos, en base a la retroactividad que establece dicho art. 4 (evidentemente, entre el momento del registro de la venta y el del registro de la solicitud de exportación la alícuota había subido).

Como consecuencia de ello, la exportadora interpuso una acción meramente declarativa (art. 322 del CPCCN), cuestionando la constitucionalidad de dichos efectos retroactivos, considerándolos adversos al art. 17 de la Constitución Nacional.

La Cámara admitió esa vía procesal, siguiendo el criterio ya sentado por la Corte, toda vez que lo planteado no tenía “un carácter simplemente consultivo”, ni el de “una indagación meramente especulativa”, sino que entrañaba “un “caso” que (pretendía) precaver los efectos de un acto en ciernes al que se atribuye

ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal...”. Por otra parte, comprobó que, tanto el cierre de las ventas involucradas como su registro ante la ONCCA tuvieron lugar antes de que entrara en vigencia la ley 26.351.

En cuanto al fondo del asunto, encontró que la norma cuestionada lesiona derechos adquiridos y que, pese a que la ley 26.351 se atribuye carácter aclaratorio de la ley 21.453, lo que hace en realidad, es desvirtuar el fin tenido en cuenta por aquella. Consecuentemente, declaró inconstitucionales los arts. 4 y 5 de la primera de esas leyes.

El fallo de la Cámara citó en su apoyo varios fallos de la Corte, entre ellos, uno en el que se dijo que “...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” (dictamen de la Procuración General al que se hace remisión en “Aceitera General Deheza S.A c/ DGA”, 24-05-2011).

Volvemos, para cerrar, al rechazo de la Corte. El habitual laconismo con el que se disponen tales cierres de una causa, no acalla el eco del importante respaldo que recibió el fallo de la Cámara Federal de Córdoba. Máxime, teniendo en cuenta las repercusiones de la causa, en dos aspectos. El primero, es atinente a los derechos adquiridos, visiblemente lesionados por la ley 26.351 (creemos que el caso no admitía otra solución; claro que, otras veces, pensando lo mismo en cuanto a lesiones retroactivas, la Corte ha pensado igual; pongamos el caso “Basso”⁴, por ejemplo). El segundo es, que siendo nuestro país un importantísimo exportador de productos agrarios, el comercio internacional de éstos gana en seguridad jurídica.

4. Junto con mi apreciado colega Fernando Camauër, hicimos un comentario a “Basso”, bajo el título “*Por la borda aduanera, caen los derechos adquiridos*”, *El Derecho*, 255-880.