

Accion De Amparo Derechos De Exportacion Minería Alicuota Emergencia Economica

JURISPRUDENCIA

Mendoza, 27 de agosto de 2020.

VISTOS: Los autos N° FMZ 2834/2020/CA1, caratulados "MINERA ANDINA DEL SOL S.R.L. c/ DIRECCIÓN GRAL DE ADUANAS-DIVISION SAN JUAN s/ AMPARO LEY 16.986", venidos a esta Sala "A" del Juzgado Federal de San Juan N° 2 para resolver el recurso de apelación interpuesto a fs. 163/174 vta. por los doctores Juan C. Benítez y José S. Lloveras en representación de la demandada contra la sentencia de fs. 138/151 vta. y su aclaratoria de fs. 188, por las que el juzgado de primera instancia resolvió, en la primera de ellas: "I) Hacer lugar parcialmente a la Acción de Amparo promovida por la actora MINERA ANDINA DEL SOL S.R.L. en contra de la AFIP - DGA ordenando al ente administrador que proceda a liquidar los derechos de exportación adeudados por la empresa, a partir del 23/12/2019, con el tope del 8% (art. 52 de la ley 27.541). II) Regular los honorarios de la Dra. María Paula Carena en la suma de Pesos Noventa y Cinco Mil Setecientos Sesenta y Dos (\$ 95.762) equivalentes a 30 UMA (Acordada N° 2/2020), y para los Dres. Juan Carlos Benitez y José Sebastián Lloveras, en forma conjunta, en la suma de Pesos Sesenta y Tres Mil Ochocientos Cuarenta (\$ 63.840) equivalentes a 20 UMA (Acordada N° 2/2020), de conformidad con los arts. 16 y 48 de la Ley 27.423. III) Protocolícese, notifíquese."; y en la aclaratoria: "Proveyendo el escrito de fs. 186 y vta.: Advertido que en la sentencia de fs. 138/151 y vta.; Aclárase que las costas se imponen a la AFIP - DGA (art. 68 del CPCCN) y estése a la apelación concedida a fs. 185 (sic)"; Y CONSIDERANDO: 1.- Que la presente causa se inició con una acción de amparo deducida por Minera Andina del Sol SRL contra la Dirección General de Aduanas División San Juan (en adelante, DGA o Aduanas) con el fin de que se declare ilegal, arbitraria, ilegítima e inconstitucional la aplicación de derechos de exportación superiores al tope del 8% sobre el valor imponible o precio final FOB, conforme artículo 52 de la ley 27541, y, consecuentemente, se ordene a la demandada reintegrar los pagos ya hechos en exceso de ese tope y abstenerse en el futuro de aplicar derechos de exportación superiores a él. Asimismo, pidió medida cautelar tendiente a que se ordene a la Aduana abstenerse de aplicar derechos de exportación en exceso del tope del 8%, mientras dure el proceso. El Sr. Juez federal de primera instancia ordenó a la DGA producir el informe previo al dictado de la resolución cautelar previsto en el art. 4 de la ley 26854 y, al mismo tiempo, le corrió traslado de la demanda para que presente el informe del artículo 8 de la ley 16986. Presentados los informes, el Magistrado de grado, mediante sentencia definitiva de fs. 138, consideró que había devenido abstracto pronunciarse sobre la medida cautelar debido a que, en ese mismo acto jurisdiccional, resolvía el fondo del litigio. En cuanto al fondo, decidió hacer lugar parcialmente al amparo, ordenando a la AFIP que se abstenga de cobrar derechos de exportación con una alícuota superior al 8% y rechazando la pretensión de reintegro de los pagos ya efectuados en exceso de ese tope. La demandada solicitó aclaratoria de la sentencia respecto de la omisión de pronunciamiento sobre costas, con apelación en subsidio para el caso de que las impusiera a su parte. A su vez, en el mismo escrito dedujo recurso de apelación fundado contra la sentencia (v. fs. 163/184 vta.). La Sra. Juez de grado subrogante resolvió la aclaratoria sobre costas a fs. 188 imponiéndolas a la demandada y, consecuentemente, concedió la apelación en subsidio contra la imposición de costas. 2.- Que la demandada desarrolló los siguientes agravios contra la sentencia definitiva de fs. 138/151 vta. y su aclaratoria de fs. 188. a) Como primer agravio, la recurrente arguyó una errónea motivación de la sentencia al tratar la improcedencia de la vía de amparo por falta de agotamiento de la vía administrativa. Concretamente, adujo que el Sr. Juez de grado se contradijo ya que, por un lado, rechazó la pretensión de reintegro con el argumento de que la vía procesal adecuada para ello es el procedimiento de repetición contemplado en los arts. 1068 y siguientes del Código Aduanero y, por otro lado, admitió la acción de amparo para los derechos de exportación aún no abonados siendo que en materia tributaria rige el principio solve et repete. Por otra parte, sostuvo que la interpretación y preeminencia que cabe asignar a los artículos 52 y 54 de la ley 27541 es, a lo sumo, un tema opinable y que, por eso, si el actor consideraba estar frente a un estado de incertidumbre debió acudir a la vía de la acción meramente declarativa regulada en el artículo 322 del CPCCN que tramita por la vía ordinaria y que desplaza al amparo. Citó Fallos 335:1222 en respaldo de esta tesis. Desde otro ángulo, argumentó que los derechos estrictamente patrimoniales encuentran, por regla, protección idónea a través de las muchas acciones ordinarias consagradas por el legislador y, por ello, la Corte ha rechazado amparos de aquél tenor por no acreditarse que las vías ordinarias no proveen tutela adecuada. Acto seguido, citó jurisprudencia según la cual es impropio utilizar la acción de amparo para obviar la vía administrativa sólo sobre la base de conjeturas sobre el posible fracaso de ella. b) Como segundo agravio, alegó la ausencia de arbitrariedad o ilegalidad manifiesta debido a que, a criterio de la apelante, el litigio se limita a un cruce de interpretaciones sobre los artículos 52 y 54 de la ley 27541 que constituye, cuanto mucho, un tema opinable, pero no puede identificarse con la arbitrariedad requerida en el amparo. Ello así, toda vez que la hermenéutica defendida por Aduanas se

encuentra sostenida por razonamientos jurídicos sólidos que le quitan la tacha de arbitrariedad. Citó jurisprudencia. c) En tercer término, acusó una inadecuada aplicación de las reglas de hermenéutica por parte del Sr. Juez. En tal sentido, se quejó de la invocación del art. 1 de la ley 11683 (t.o. 1998) porque el principio de significación económica allí consagrado no se aplica a los derechos de exportación toda vez que aquél artículo establece su aplicabilidad a los tributos regidos por la ley 11683, que no es el caso de los derechos de exportación, regidos por el Código Aduanero. Sin perjuicio de ello, afirmó que la de la significación económica es una regla hermenéutica ajena a este caso porque ella económica constituye un elemento jurídico de captación de la verdadera entidad sustantiva de un hecho imponible para determinar si se encuentra alcanzado o no por un impuesto y aquí, en cambio, el hecho imponible - exportación para consumo- es un acto jurídico simple, claro, carente de complejidad, que no requiere del principio de significación económica para ser interpretado. En otro orden de ideas, se quejó de que el Sr. Juez considerara que los artículos 52 y 54 de la ley son incompatibles y decidiera suprimir o modificar algunos aspectos de ellos. De ese modo -continuó la recurrente-, el juez contrarió la histórica pauta interpretativa de la Corte según la cual debe evitarse dar a las normas un sentido que las ponga en pugna y destruya unas en aras de otras y debe, en cambio, dárseles un sentido que las concilie y deje a todas con valor y efecto. A su vez, según la apelante, el A quo contrarió la pauta hermenéutica según la cual no corresponde interpretar un artículo sólo por su fin inmediato sino que debe procurarse que todos se entiendan teniendo en cuenta los fines de los demás. En esta misma dirección, agregó que su parte ha ofrecido una interpretación que respeta esas pautas hermenéuticas -sobre la cual abundará más adelante- según la cual el artículo 52 es una norma delegante que autoriza a futuro al Poder Ejecutivo Nacional a fijar derechos de exportación hasta el 31/12/2021, poniendo límites en las alícuotas, pero sin generar derechos en forma inmediata para los administrados ya que se trata de una norma programática que recién se volverá operativa cuando la autoridad delegada ejerza la facultad concedida por el Congreso. d) Como cuarto agravio, criticó la omisión de aplicación del principio solve et repete. Destacó que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido la validez de ese principio máxime cuando, como en el caso, la empresa no demostró encontrarse impedida de pagar los tributos. e) A continuación, arguyó que no se afectó el principio de legalidad tributaria atento al carácter legislativo del decreto 793/2018, el cual fue desconocido por la sentencia en crisis, donde se hizo -según la DGA- una errónea interpretación de la ley 27541. Al desarrollar este agravio, alegó que la invocación del principio de legalidad tributaria para fundar la sentencia es absolutamente equivocada puesto que, con la ratificación legislativa del decreto 793/2018 -primero mediante el art. 82 de la ley 27467 y luego, por segunda vez, mediante el art. 54 de la ley 27541-, la carga tributaria que él contiene se ajustó a los parámetros del caso ?Camaronera Patagónica SA?. En este precedente, pues, la Corte Federal admitió la convalidación legislativa a futuro de normas de menor jerarquía que creaban derechos de exportación. Por eso -concluyó la recurrente-, el decreto 793/2018 no puede ser atacado de inconstitucional a partir de la ratificación legislativa. De este modo, las leyes citadas, al ratificar al decreto 793/2018, lo pusieron en el mismo escalón jurídico que las leyes y, en consecuencia, es equivocado el argumento del a quo sobre ?la superioridad jerárquica de la ley respecto de la potestad reglamentaria de ejecución?. f) En sexto lugar, el apelante postuló que el Juez de primera instancia suprimió incorrectamente el art. 54 de la ley 27541 y no consideró que el art. 52 es una norma delegante de carácter programático. En efecto, según Aduanas el Magistrado suprimió jurídicamente y en los hechos las disposiciones del art. 54 en lugar de hacer una interpretación armonizadora con el art. 52. Adujo que una correcta interpretación debe tomar en cuenta que el artículo 52 dice que el Poder Ejecutivo ?podrá? ejercer las facultades que le otorga la norma para fijar alícuotas, por lo que estamos frente a una disposición que autoriza al Poder Ejecutivo a fijar derechos de exportación a futuro, con límites en las alícuotas, pero no genera de forma inmediata y directa derechos para los administrados ya que se trata de una norma programática que tiene condicionada su eficacia al dictado de una nueva norma que la reglamente o ponga en práctica. En la misma dirección, sostuvo que, cuando el artículo 54 dice que ?sin perjuicio de lo previsto en el artículo anterior? se ratifica el decreto 793/2018, sin lugar a dudas se está refiriendo al artículo 52 (y no al 53), que es el que contiene la delegación en el Poder Ejecutivo para modificar alícuotas con los topes allí establecidos. Agregó que, si el legislador hubiera entendido que la alícuota del 8% para los productos mineros e hidrocarburos debía aplicarse inmediatamente, lo habría asentado expresamente en el texto legal. En suma, concluyó que el tope del 8% deberá ser acatado por el Poder Ejecutivo recién cuando decida hacer uso de la facultad delegada de fijar la alícuota. g) En su séptimo agravio, la demandada criticó por alta la regulación de honorarios de los letrados de la actora y los abogados de la DGA criticaron por bajos sus emolumentos. Los abogados apelantes destacaron que el juez hizo lugar parcialmente a la demanda ya que rechazó el pedido de reintegro, y que ello implica que hubo vencimientos parciales y mutuos. Desde esa premisa, señalaron que, en la parte en que la DGA resultó vencedora - rechazo de los reintegros-, la causa es susceptible de apreciación pecuniaria ya que la diferencia de derechos de exportación cuya devolución pretendía Minera Andina del Sol SRL asciende, según los recurrentes, a USD 2.890.000. Así, por esta parte de la acción, debió regularseles honorarios como vencedores y como juicio susceptible de apreciación pecuniaria, en los términos de los arts. 16 y 21 de la ley 27423. Por otra parte, la DGA criticó por altos los honorarios de los letrados de Minera

Andina del Sol SRL tras considerar que, en la parte en que resultó vencedora la actora (abstención de aplicar derechos de exportación superiores al 8% a futuro), la causa no es susceptible de apreciación pecuniaria desde que comprende las operaciones de exportación futuras cuyos hipotéticos derechos de exportación no pueden calcularse. Así, entendió que los honorarios fijados son altos y, por otra parte, que no se explica por qué son mayores a los de los letrados de Aduanas teniendo en cuenta que ambas partes fueron parcialmente vencedoras. h) Por último, y en relación a la imposición de costas, y para el caso de que se confirmara la sentencia de primera instancia, la Aduanas sostuvo que debían imponerse de acuerdo al éxito obtenido teniendo en cuenta que hubo vencimientos parciales y mutuos. Finalmente, hizo reserva del caso federal. 3.- Que la actora contestó agravios a fs. 190/237 con argumentos que se tienen presentes sin transcribir. 4.- Que, ingresando en el examen del recurso, entendemos que es procedente y que, por ende, corresponde revocar la sentencia de primera instancia y rechazar la acción de amparo por los fundamentos que se exponen a continuación. Previo a todo, es preciso aclarar que se analizarán sólo los agravios que resulten dirimentes de la apelación, pues ¿no es necesario que se ponderen todas las cuestiones propuestas por el recurrente, sino sólo aquellas que se estimen decisivas para la solución del litigio? (conf. Fallos 312:1500; 308:2263; 234:250; 294:427; 322:270; 316:2908; 316:50; 315:1185; 311:1191). 5.- Que, sentado ello, corresponde considerar primeramente los agravios por los que se cuestiona la vía del amparo, los que se desestiman por las siguientes razones. Consideramos que el amparo es vía hábil para ventilar la controversia bajo estudio, toda vez que se alega amenazado y lesionado un derecho constitucional, el de propiedad, y es abundante la jurisprudencia del Máximo Tribunal que admite las discusiones sobre este derecho patrimonial a través del amparo (v. gr., causa ¿Candy?, Fallos 332:1571; o ¿Camaronera Patagónica SA?, Fallos 337:388). Además, en el último precedente citado, el Máximo Tribunal sostuvo lo siguiente en términos que resultan aplicables al sub lite desde que se trata de un caso que presenta algunas similitudes relevantes con éste porque -al igual que aquí- se discutía la legitimidad del cobro de derechos de exportación y la cuestión era de puro derecho: ¿...el amparo resulta admisible si su empleo no ha reducido las posibilidades de defensa de la demandada en cuanto a la extensión de la discusión y de la prueba (Fallos: 320: 1339). En tales condiciones, y dado que la apelante no ha señalado, ni mucho menos demostrado, la existencia de pruebas de que se haya querido valer y que por las características sumarias del amparo se ha visto frustrada de producir en apoyo del derecho que invoca, la remisión a un procedimiento ordinario -como lo pretende esa parte- solo constituiría un ritualismo inútil. Asimismo, vale señalar que la vía administrativa de repetición de tributos no tiene idoneidad para desplazar la acción de amparo toda vez que éste tiende a hacer cesar para el futuro una conducta considerada ilegítima. En cambio, el procedimiento de repetición de tributos sólo se puede llevar adelante y tiene efectos respecto de aquellos pagos ya abonados, lo que determina que deberían iniciarse tantos procedimientos como pagos se hicieren y ninguno de ellos impediría que el Estado continúe cometiendo los actos reputados ilegítimos. Esto demuestra que la vía de la repetición no resulta adecuada en comparación con el amparo. Por esta misma razón, es improcedente la alegación del principio solve et repete, ya que conduce indefectiblemente a la vía de la repetición de impuestos. Amén de esto, es de destacar que la actora, al momento de incoar la demanda e inclusive durante el curso del proceso, ha pagado sus obligaciones en término y, hasta el momento en que fue ejecutiva la sentencia definitiva estimatoria del amparo, en los montos pretendidos por la DGA; razón por la cual la actora ha cumplido con el pago previo de las obligaciones tributarias ya devengadas. En otro orden de ideas, tampoco puede citarse la acción declarativa de certeza como excluyente del amparo cuando también tiene carácter subsidiario de otras vías procedimentales y la DGA no ha justificado satisfactoriamente por qué es más adecuada que éste para resolver el conflicto traído a estos estrados. Asimismo, vale resaltar que esta Sala ya ha admitido la vía procesal del amparo como idónea para ventilar cuestiones referidas a los derechos de exportación en los autos FMZ 59123/2018, ¿Minas Argentinas SA?, sentencia del 30/10/2019. Por último, vale considerar que, del dictamen del Sr. Fiscal de Cámara se desprende que la vía del amparo no es la adecuada. Cita los fallos de la CSJN ¿Gianola? (330:2255) y ¿Minera Altiplano? (335:1315). Ahora bien, sin perjuicio de considerar la realidad del presente proceso, es decir, que ya ha transitado la vía del amparo y en el que fue dictada sentencia, la que se encuentra en estado de revisión, admitir que en este momento no sería la vía adecuada podría llevar a una dilación innecesaria del proceso. Que los casos citados por el Sr. Fiscal no serían aplicables; el primero en tanto refiere a una cuestión diversa a la aquí en trato toda vez que en ese caso se solicitó que se declare la inconstitucionalidad del decreto 1390/01, del Poder Ejecutivo Nacional, en cuanto dispuso extender la representación del Fisco prevista en la ley 11.683 (t.o. 1998) a letrados contratados sin relación de dependencia; y el segundo, si bien aparecería aplicable, porque se trata de una minera, se refiere a un procedimientos administrativo previo que sabemos que no se requiere en los procesos de amparo. Además ya en el caso de la pretensión de la actora, también fue resuelto por el juez a quo en el sentido que cualquier reclamo de restitución lo tenía que hacer por la vía ordinaria y no en el amparo. En síntesis, por todo lo expuesto, se rechazan los agravios contra la vía intentada. 6.- Que, sin perjuicio de la procedencia de la vía, consideramos que asiste razón a la demandada en cuanto al fondo del asunto y, en consecuencia, corresponde acoger la apelación y rechazar el amparo conforme a los fundamentos que desarrollamos a continuación. a. Previo al examen de los agravios, conviene hacer una breve reseña de la

evolución normativa del tema bajo estudio. Tal como relató la actora en su demanda, la actividad minera, a partir del 18/12/2015 con la vigencia del decreto 160/2015, tuvo una alícuota de 0% en sus derechos de exportación. La actividad no tributó hasta el 04/09/2018, fecha en que el decreto 793/2018 fijó una alícuota del 12% para sus productos hasta el 31/12/2020. A poco de dictado dicho decreto, el Congreso lo ratificó mediante ley 27467, vigente desde el 12/12/2018. Posteriormente, en fecha 23/12/2019 se publicó la ley 27541 de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública, cuya interpretación dio origen a la presente controversia. La discusión se origina porque, por un lado, el artículo 52 de la ley establece que el Poder Ejecutivo Nacional no podrá fijar una alícuota superior al 8% para los productos mineros e hidrocarburos; y, por otro lado, el artículo 54 vuelve a ratificar el decreto N° 793/2018 que estableció una alícuota del 12% hasta el 31/12/2020.

b. Hecha esta reseña, e ingresando al análisis del recurso, podemos sintetizar los agravios en cuanto al fondo del asunto de este modo: 1) Es erróneo el fundamento del Sr. Juez de grado sobre la superioridad jerárquica de la ley sobre la potestad reglamentaria y la analogía de este caso con el de ?Camaronera Patagónica SA?. 2) El juez aplicó erróneamente las reglas de hermenéutica en tanto y en cuanto, por un lado, el principio de significación económica del artículo 1 de la ley 11683 no es aplicable a esta causa y, por otro lado, no realizó una interpretación armonizadora de los artículos 52 y 54 de la ley 27541. 3) El juez omitió considerar que el tope del 8% para productos mineros establecido en el art. 52 es una norma programática.

c. En relación al primero de los agravios señalados precedentemente, consideramos que asiste razón a la DGA. A partir de la breve reseña efectuada, se observa que el precedente de la C.S.J.N. ?Camaronera Patagónica SA? no es análogo a éste y que, por eso, es inadecuado el fundamento expuesto por el Sr. Juez a quo para dar prevalencia al artículo 52 de la ley 27541, referido a la superioridad jerárquica de la ley sobre la potestad reglamentaria de ejecución. En efecto, el presente caso difiere del tratado por el Máximo Tribunal en ?Camaronera Patagónica SA? en que, en éste último, la norma que estableció la alícuota del derecho a la exportación -en el período en que fue declarada inconstitucional- tenía jerarquía infralegal al tratarse de una resolución ministerial (ni siquiera de un decreto) y no se sustentaba en una delegación legislativa que estableciera baremos mínimos y máximos para el Poder Ejecutivo. En cambio, aquí la aparente contradicción se da entre dos normas de igual jerarquía legal: el artículo 52 y el artículo 54 de la ley 27541.

d. No es ocioso señalar que, por la misma razón desarrollada precedentemente, el presente amparo también difiere, en lo sustancial, de lo resuelto por esta Sala en el caso ?Minas Argentinas SA?, FMZ 59123/2018, sentencia del 30/10/2019 ya que ahí, aun tratándose de una entidad superior el decreto por sobre una resolución ministerial, lo cierto es que ambas clases de normas tiene inferior jerarquía a un ley y no admiten per se delegación alguna para su dictado pues no había ley que así lo dispusiera o que fuera de una amplitud tal que desnaturalizara el mandato del legislador. En efecto, en dicha causa esta Sala declaró la inconstitucionalidad del decreto 793/2018 en el lapso que va desde su entrada en vigencia (04/09/2018) hasta su ratificación legislativa (12/12/2018), en base a la doctrina sentada por la C.S.J.N. en ?Camaronera Patagónica SA? (Fallos 337:388). En cambio, como ya dijimos, aquí la controversia gira entorno a dos normas de igual rango legal: el artículo 52 de la ley 27541 que estableció un tope del 8% en la alícuota para productos mineros y el artículo 54 que nuevamente ratificó el decreto 793/2018.

7.- Que, a nuestro criterio, también asiste razón al recurrente cuando critica la aplicación que el Sr. Magistrado de grado hizo de las reglas de hermenéutica, quien - recordemos- dio prevalencia al artículo 52 en virtud de la finalidad de reactivación productiva de la ley 27541, con invocación del art. 1 de la ley 11683 que acoge el principio de realidad económica para la interpretación de las leyes tributarias. Más allá de que, con arreglo a los términos del mismo artículo 1 de la ley 11683, éste no es aplicable a tributos aduaneros debido a que éstos están reglados por la Ley 22415 y no por la ley 11683, consideramos que una interpretación finalista de las normas en juego no conduce necesariamente a la conclusión a la que arribó el Sr. Juez A quo. Ello así toda vez que no se puede ignorar que, si bien uno de los objetivos de la ley 27541 es la reactivación productiva (cfr. art. 2, inciso c), otro lo es la sostenibilidad fiscal (cfr. art. 2, inc. d). Todo ello, en un marco de emergencia pública en materia económica, financiera, fiscal, administrativa, previsional, tarifaria, energética, sanitaria y social. Por lo cual, para resolver la aparente contradicción entre el artículo que fija el tope del 8% y el que fija la alícuota del 12% no puede el intérprete inclinarse precipitadamente en favor del primero en base a la finalidad de reactivación productiva, ya que el segundo artículo contribuye al logro del objetivo de sostenibilidad fiscal. En estas circunstancias, resulta a nuestro juicio importante discernir el espíritu de la ley 27541 respecto de los derechos de exportación de la actividad minera a partir de su evolución normativa.

a. En punto a ello, ya dijimos que la actividad minera dejó de tributar por sus exportaciones por disposición del Poder Ejecutivo desde fines del año 2015 hasta setiembre de 2018. A partir de entonces, el mismo Poder Ejecutivo decidió gravar la actividad con una alícuota del 12% debido a la necesidad de acelerar la consolidación fiscal, entre otros motivos (tal como surge de los considerandos del decreto 793/2018). El Congreso avaló esa disposición tres meses después mediante ratificación legislativa por ley 27467. A finales del año 2019, el Poder Legislativo dictó la ley 27541 por la cual se delegaron facultades en el Poder Ejecutivo con el fin de dotarle de herramientas para manejar la emergencia pública económica, fiscal, financiera, etc. El Congreso, en dicha oportunidad, ratificó nuevamente el decreto 793/2018, lo cual revela que juzgó necesario mantener la misma

alícuota de los derechos de exportación que había sido dispuesta por aquél decreto, habida cuenta de que persistía la necesidad de lograr la sostenibilidad fiscal. b.- En otras palabras, el espíritu de la ley 27541 evidenciado es enfrentar una emergencia pública económica, fiscal y financiera, por medio, entre otras cosas, del sostenimiento de la recaudación fiscal a través de tributos aduaneros.

Conforme a ese espíritu, corresponde decidir la aparente controversia entre los artículos 52 y 54 teniendo en consideración que este último toda vez artículo, al ratificar el decreto 793/2018 se alinea con la necesidad evidenciada de sostener la recaudación estatal. Esta interpretación se compadece con la regla hermenéutica recomendada por el Máximo Tribunal según la cual: "Es principio básico de la hermenéutica atender en la interpretación de las leyes, al contexto general de ellas y a los fines que las informan, no debiendo prescindirse de las consecuencias que se derivan de cada criterio, pues ellas constituyen uno de los índices más seguros para verificar su razonabilidad y su coherencia con el sistema en que está engarzada la norma." "La hermenéutica de las normas constitucionales y legales no puede ser realizada por el intérprete en un estado de indiferencia respecto del resultado, y sin tener en cuenta el contexto social en que tal resultado fue previsto originariamente y habrá de ser aplicado al tiempo de la emisión del fallo judicial." (Fallos 331:1262).

8.- Que, siguiendo esta línea argumental referida a la interpretación de dos artículos de una misma norma que, en principio, aparecerían contradictorios, y tal cual inveterada doctrina del más Alto Tribunal de la Nación que ha dejado sentado que debe realizarse una interpretación armonizadora por sobre la contradicción que aparentan preceptos jurídicos, es que desarrollaremos en este decisorio cuál es la interpretación armónica que se les debe dar a los artículos 52 y 54 de la ley 27541. En tal sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho: "El juez debe conciliar el alcance de las normas aplicables, dejándolas con valor y efecto, evitando darles un sentido que ponga en pugna las disposiciones destruyendo las unas por las otras" (Fallos 341:500). La interpretación que propiciamos permite que tanto el artículo 52 como el 54 tengan su ámbito de vigencia y permanezcan con valor y efecto. Con este norte, habremos de referir que esta interpretación armónica de ambos artículos se sostiene en la faz temporal y, por otra parte, también se sostiene en relación a la alícuota que deberá percibirse por derecho de exportación.

a.- En relación a la faz temporal de la norma, habrá de decirse que la alícuota del 12% del decreto 793/2018, ratificado por el artículo 54 de la ley 27541, tiene vigencia hasta el 31/12/2020 ya que éste es el límite temporal que contiene el mismo decreto. Mientras que, en lo que a la faz temporal interesa, cuadra referir que el tope del 8% del art. 52 de la ley 27541 se extendería hasta el 31/12/2021, debiendo hacerse a su respecto la salvedad que en el mismo art. 52 el legislador ha delegado en el Poder Ejecutivo Nacional el ejercicio de las facultades que el mismo artículo le reconoce con límite temporal, como se dijo, hasta el 31/12/2021. De este modo, tanto el artículo 52 como el artículo 54 de la ley 27541 tienen su ámbito propio de vigencia temporal y quedan ambos con efecto y valor.

b. En relación a la faz de contenido, límites y facultades delegadas que el legislador le impone al Poder Ejecutivo Nacional, ello surge de una interpretación de los términos del artículo 52. Este artículo reza: "Establécese que, en el marco de las facultades acordadas al Poder Ejecutivo nacional mediante los artículos 755 y concordantes de la ley 22.415 (Código Aduanero) y sus modificatorias, se podrán fijar derechos de exportación cuya alícuota no podrá superar en ningún caso el treinta y tres por ciento (33%) del valor imponible o del precio oficial FOB. Se prohíbe que la alícuota de los derechos de exportación supere el treinta y tres por ciento (33%) del valor imponible o del precio oficial FOB para las habas (porotos) de soja. Se prohíbe superar el quince por ciento (15%) para aquellas mercancías que no estaban sujetas a derechos de exportación al 2 de septiembre de 2018 o que tenían una alícuota de cero por ciento (0%) a esa fecha. Se prohíbe superar el cinco por ciento (5%) de alícuota para los productos agroindustriales de las economías regionales definidas por el Poder Ejecutivo nacional. Las alícuotas de los derechos de exportación para bienes industriales y para servicios no podrán superar el cinco por ciento (5%) del valor imponible o del precio oficial FOB. Las alícuotas de los derechos de exportación para hidrocarburos y minería no podrán superar el ocho por ciento (8%) del valor imponible o del precio oficial FOB. El sesenta y siete por ciento (67%) del valor incremental de los derechos de exportación previstos en esta ley, será destinado al financiamiento de los programas a cargo de la Administración Nacional de la Seguridad Social y a las prestaciones del Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados. El tres por ciento (3%) se destinará a la creación de un Fondo solidario de competitividad agroindustrial para estimular la actividad de pequeños productores y cooperativas a través de créditos para la producción, innovación, agregado de valor y costos logísticos. Este Fondo será administrado por el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca. Exceptúase del pago de los derechos que gravan la exportación para consumo a las empresas del Estado regidas por la ley 13.653 y las sociedades del Estado regidas por la ley 20.705 que tengan por objeto desarrollar actividades de ciencia, tecnología e innovación. El Poder Ejecutivo nacional podrá utilizar la facultad prevista en el artículo 755, apartado b), de la ley 22.415 (Código Aduanero) respecto de entidades estatales o con participación estatal que tengan como finalidad principal desarrollar actividades de ciencia, tecnología e innovación. El Poder Ejecutivo nacional podrá ejercer estas facultades hasta el 31 de diciembre de 2021."

9.- Que el análisis atento del artículo 52 de la ley 27541 nos muestra que el primer párrafo tiene carácter general en tanto delega en el Poder Ejecutivo facultad para establecer alícuotas para cualquier mercadería siempre que no superen el 33%. El último párrafo

del artículo tiene igual carácter general al establecer el plazo de vigencia de la delegación de facultades. A su vez, los párrafos intermedios contienen regulaciones específicas sobre las alícuotas para determinadas mercaderías. Ahora bien, en ellos, se advierte una diferencia ostensible entre algunos supuestos en los que cuales el legislador ?prohíbe? al Poder Ejecutivo establecer una alícuota superior a cierto porcentual (tiempo verbal presente), y otros supuestos en que establece que la alícuota ?no podrá? superar cierto porcentual (tiempo verbal futuro). Esta diferencia no ha de suponerse involuntaria por parte del legislador sino que responde a una clara intención de dar diverso tratamiento a cada supuesto, pues, como ha dicho la Corte: ?...la inconsecuencia o falta de previsión del legislador no se suponen (Fallos: 306:721; 307:518; 319:2249; 326:704), por lo cual las leyes deben interpretarse conforme el sentido propio de las palabras, computando que los términos utilizados no son superfluos sino que han sido empleados con algún propósito, sea de ampliar, limitar o corregir los preceptos (Fallos: 200:165; 304:1795; 315:1256; 326:2390; 331:2550).? (expediente FCB 52020002/2012/CS1 - CA1, caratulado ?Bernardes, Jorge Alberto c/ ENA - Ministerio de Defensa s/ amparo por mora de la administración?, sentencia del 20/03/2020). En efecto, en los casos en que el legislador ?prohíbe?, ha elegido un verbo que denota una proscripción terminante de la conducta regulada. Además, lo conjuga en tiempo presente. Con lo cual, la prohibición es inmediata y el enunciado es directamente operativo a partir de la entrada en vigencia de la ley 27541. Por el contrario, en los demás casos en que el legislador ha dispuesto que las alícuotas ?no podrán? superar cierto límite -entre los que encuadra el sub lite-, el verbo escogido no denota una imposición categórica sino que refiere al uso o no de las facultades delegadas a la Administración. Además, fue conjugado en tiempo futuro. Con lo cual, el enunciado no es de aplicación inmediata sino futura, es decir, es un enunciado programático. Esta interpretación es armónica con el artículo 54 de la ley 27541 y explica por qué allí el legislador ratificó un decreto con vigencia hasta el 31/12/2020, y no resulta un hecho susceptible de ser soslayado el considerar que ese decreto 793/2018 que dispone una alícuota del 12% para los derechos de exportación fue objeto de una doble ratificación legislativa, primero por ley 27467, publicada en el B.O. el 04 de diciembre de 2018, y ahora por el art. 54 de la ley 27541, de lo que se sigue que la intención del legislador ha sido la de consagrar esa alícuota del 12%. En efecto, la alícuota del 12% establecida en éste tendrá vigor hasta esa fecha y, a partir de entonces, cobrará operatividad el tope del 8% establecido en el artículo 52; ello, claro está, teniendo en cuenta el último párrafo del artículo 52 de la ley 27541 y la facultad que le otorga al Poder Ejecutivo Nacional dicha norma.

10.- Que al análisis expuesto cabe agregar lo siguiente tocante a la alícuota que regirá desde el momento en que pierda vigencia el decreto 793/2018, esto es, desde el 31/12/2020. Como ya dijimos, el primer párrafo establece un tope general del 33%; luego, los párrafos intermedios contienen prescripciones específicas; y, finalmente, el último párrafo establece un límite temporal con el mismo carácter general que el primer párrafo. De ello se sigue que el último párrafo, al establecer el límite temporal en general para el ejercicio de las facultades delegadas hasta el 31/12/2021, alude a las que con igual carácter general delegó el primer párrafo. Ello importa que, una vez que fenezca la vigencia del decreto 793/2018 (el 31/12/2020) y hasta el término impuesto por el último párrafo del artículo 52 (el 31/12/2021), el Poder Ejecutivo podrá hacer uso de las facultades que le acuerda el primer párrafo de establecer alícuotas a la exportación de mercaderías hasta el tope general del 33%. Esta facultad comprende a aquellos productos respecto de los cuales el legislador dispuso que sus alícuotas ?no podrán? superar determinados porcentuales y quedan excluidos únicamente aquellos respecto de los cuales se ?prohíbe? sobrepasar cierto nivel. Ello así, atento a lo desarrollado en el considerando anterior y a la interpretación dada al último párrafo del art. 54 expuesta en este considerando. En suma, desde el 01/01/2021 hasta el 31/12/2021, el Poder Ejecutivo podrá establecer alícuotas de hasta un tope de 33% para la mercadería que exporta la actora en virtud de lo normado en el primero y último párrafos del artículo 52. Si no hace uso de esa facultad, se vuelve operativa la alícuota del 8% que contiene el quinto párrafo de dicho artículo para productos mineros. La hermenéutica expuesta, tal como ya hemos referido, da efecto y valor a cada precepto y a cada párrafo dentro de su correspondiente ámbito temporal y material, y de este modo armoniza los distintos preceptos y enunciados normativos en juego conforme la finalidad de cada uno y evitando que alguno quede vacío de contenido o destruido por una desmedida prevalencia conferida a otro.

11.- Que, por último, nos referiremos al argumento argüido por la actora al contestar la apelación según el cual respalda su pretensión lo afirmado por la DGA en el sentido de que el artículo 54, cuando comienza diciendo: ?Sin perjuicio de lo previsto en el artículo anterior...?, alude al artículo 52 y no al 53. Según la actora, esta aserción refuerza su pretensión debido a que, por esa razón, es evidente que la ratificación del decreto 793/2018 no puede suponer la inoperancia del tope del 8% en la alícuota para los productos mineros establecido en el art. 52. Al respecto, habremos de resaltar primeramente la importancia que el Máximo Tribunal ha conferido a los debates parlamentarios, y especialmente al mensaje del miembro informante del proyecto, para interpretar la intención del legislador y el justo alcance que se debe darse a cada término utilizado en el texto legal. En tal sentido, la Corte Suprema ha afirmado: ?Si bien es cierto que las palabras o conceptos expuestos en el seno del Congreso con motivo de la discusión de la ley son, en general, simples manifestaciones de opinión individual de las personas que las pronuncian, no puede decirse lo mismo de las explicaciones o aclaraciones hechas por los miembros informantes de los proyectos, pues tales explicaciones o

informes constituyen, según la doctrina y la jurisprudencia, una fuente propia de interpretación.? (expediente FCB 52020002/2012/CS1 - CA1, caratulado ?Bernardes, Jorge Alberto c/ ENA - Ministerio de Defensa s/ amparo por mora de la administración?, sentencia del 20/03/2020). Lo anterior viene a colación porque, en el debate parlamentario en la Cámara de Diputados que precedió la sanción de la ley 27541, hubo discusiones y propuestas acerca de los artículos 52 a 54 y, luego de ellas, se decidió votarlos artículo por artículo y el miembro informante del proyecto, diputado por Neuquén Sr. Darío Martínez, los leyó uno por uno en la sesión del 19 de Diciembre de 2019 y fueron sancionados con la redacción que ahora tienen. En otras palabras, la Cámara de Diputados sancionó los artículos 52 a 54 en su redacción actual tras un debate y una lectura puntual de cada uno de ellos.

Por tal motivo, no puede suponerse descuido o error en los términos del artículo 54, máxime cuando, además, fue promulgado así por el Poder Ejecutivo quien, de haber advertido un error, podría haberlo observado a través del veto y no lo hizo. Todo lo expuesto importa que no puede acusarse descuido o inadvertencia al Congreso ni al Poder Ejecutivo al dar al artículo 54 la redacción que tiene sino, por el contrario, ella fue objeto de la deliberada y consciente voluntad del legislador. No es ocioso señalar que el Máximo Tribunal ha sostenido: ?...?no puede entenderse que exista una redacción descuidada o desafortunada del legislador [quien podría haber establecido un determinado plazo para subsanar una situación como la acaecida en autos] y no lo hizo' (arg. de Fallos: 328:456), toda vez que ?(1) a inconsecuencia del legislador no se presume' (Fallos: 319:2249)? (Fallos 342:2100). Asimismo, ha dicho: ?La primera fuente de interpretación de la ley es su letra y cuando ésta no exige esfuerzo de comprensión debe ser aplicada directamente, sin que sea admisible efectuar consideraciones ajenas al caso que aquélla contempla? (Fallos 330:4476). En suma, por lo desarrollado, corresponde dar al artículo 54 de la ley 27541 en su primera parte la interpretación que surge naturalmente de sus términos, esto es, y valga la obviedad, que el artículo anterior a él es el 53 y no el 52. Por ello, el argumento de la actora bajo análisis no es estimable.

12.- Que, finalmente, estimamos que no es óbice al temperamento adoptado el argumento esgrimido por la actora según el cual el artículo 52 debe prevalecer sobre el artículo 54 por ser aquél norma especial y éste norma general. El argumento no es satisfactorio porque el decreto 793/2018 contempla la tributación de los productos mineros de manera especial. Más aún, contempla de modo precisamente individualizado el producto minero que exporta Minera Andina del Sol SRL, en la posición arancelaria N° 7108.12.10.000N, descripto como ?Oro (incluido el oro platinado) en bruto, semilabrado o en polvo. Para uso no monetario: Las demás formas en bruto. Aleación dorada o bullón dorado.? (v. Nomenclatura Común del Mercosur obrante como Anexo I del decreto 1126/2017, al que remite el artículo 1 del decreto 793/2018). De lo dicho se sigue que el artículo 54, al ratificar el decreto 793/2018, contempla de modo tan o más especial que el artículo 52 los productos mineros. De manera que no se puede argumentar que el primero es norma especial respecto del segundo, en lo que al producto minero exportado por la actora concierne. En suma, por todo lo expuesto, considero que corresponde hacer lugar a la apelación y rechazar el amparo.

13.- Que deviene abstracto tratar el agravio del recurrente sobre la imposición de costas porque, en virtud del deber de adecuación establecido en el art. 279 del CPCCN -aplicable por la remisión efectuada por el art. 17 de la ley 16986-, se impondrán las costas de ambas instancias a la actora perdedora en virtud del principio objetivo de la derrota (cfr. art. 14 de la ley 16986). Por lo expuesto, las costas de ambas instancias se impondrán a la actora perdedora.

14.- Que también resulta abstracta la apelación de honorarios de los letrados de la contraria por altos y los de los letrados de DGA por bajos. Ello así porque también corresponde adecuarlos con arreglo a lo prescripto por el art. 279 del CPCCN -aplicable por la remisión efectuada por el art. 17 de la ley 16986-. Así, se fijan en la suma de sesenta y tres mil ochocientos cuarenta pesos (\$63.840) para la Dra. María Paula Carena, como patrocinante de la actora, equivalentes a 20 UMAs (cfr. art. 16 y 48 de la ley 27423); en la suma de veinticinco mil quinientos treinta y seis pesos (\$25.536) para la Dra. María Fernanda Secco como apoderada de la actora, equivalentes a 8 UMAs (cfr. art. 20 de la ley 27423); en la suma de ciento treinta y cuatro mil sesenta y cuatro pesos (\$134.064) para los doctores Juan Carlos Benítez y José Sebastián Lloveras, en conjunto y en el doble carácter, equivalentes a 42 UMAs (cfr. art. 16, 20 y 48 de la ley 27423). En consecuencia, y siguiendo el precedente de esta Sala ?Quiroga?, FMZ 34405/2016/CA2, de fecha 27 de Febrero de 2020, y aun cuando se refiera a la ley 21839, allí sostuvimos: ?Al respecto la jurisprudencia ha dicho: ?El amparo es una acción declarativa de derecho que carece de contenido económico a los fines de la regulación de honorarios, por lo que corresponde se establezcan los mismos en forma discrecional, presentándose como únicos límites el mínimo legal impuesto por el artículo 36 de la Ley 21.839 y su modificatoria, la Ley 24.432, como así también las pautas de valoración del trabajo profesional contenidas en el art. 6 incisos b) a f)?. (ALBORNOZ WALTER HUGO C/ PODER EJECUTIVO PROVINCIAL DE SANTIAGO DEL ESTERO S/ AMPARO - APELACIÓN DE HONORARIOS? Resol. Serie ?B? N° 88 - Sentencia de Fecha 2842011Fallo N° 24375)?. Anuda esta postura el texto del artículo 48 de la nueva ley de honorarios en cuanto distingue las acciones de amparo con monto de las sin monto. Por ello, consideramos al presente como juicio sin monto, sin perjuicio de tener presente para la regulación arancelaria su trascendencia económica, su probable trascendencia para casos futuros, la novedad de la cuestión ventilada, la calidad y extensión de la labor desplegada, la responsabilidad profesional que está implicada y el resultado obtenido (cfr. art. 16, incisos b, c, d, e f y g, de la ley 27423). En

suma, por todo lo desarrollado en esta resolución, consideramos que corresponde hacer lugar a la apelación y rechazar la acción de amparo. En virtud de lo expuesto, por unanimidad SE RESUELVE: 1º) Hacer lugar al recurso de apelación deducido por la demandada a fs. 163/174 vta. y, en consecuencia, revocar la sentencia de fs. 138/151 vta. y su aclaratoria de fs. 188 y vta. y rechazar la acción de amparo por los fundamentos expuestos en esta resolución. 2º) Costas de ambas instancias a la actora perdidosa (cfr. art. 14 de la ley 16986). 3º) Adecuar los honorarios de primera instancia del siguiente modo: la suma de sesenta y tres mil ochocientos cuarenta pesos (\$63.840) para la Dra. María Paula Carena, como patrocinante de la actora, equivalentes a 20 UMAs; en la suma de veinticinco mil quinientos treinta y seis pesos (\$25.536) para la Dra. María Fernanda Secco como apoderada de la actora, equivalentes a 8 UMAs; en la suma de ciento treinta y cuatro mil sesenta y cuatro pesos (\$134.064) para los doctores Juan Carlos Benítez y José Sebastián Lloveras, en conjunto y en el doble carácter, equivalentes a 42 UMAs (cfr. art. 279 del CPCCN en función del art. 17 de la ley 16986; arts. 16, 20 y 48 de la ley 27423 y Acordada 2/2020 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación). El pago será definitivo y cancelatorio únicamente si se abona la cantidad de moneda de curso legal que resulte equivalente a la cantidad de UMA contenidas en la resolución regulatoria, según su valor vigente al momento del pago (cfr. art. 51 de ley 27423). 4º) Regular los honorarios de esta instancia en un treinta y cinco por ciento de lo regulado en primera instancia para los letrados de ambas partes; esto es, la suma de veintidós mil trescientos cuarenta y cuatro pesos (\$22.344) para la Dra. María Paula Carena, como patrocinante de la actora, equivalentes a 7 UMAs; en la suma de ocho mil novecientos treinta y siete pesos con sesenta centavos (\$8.937,6) para la Dra. María Fernanda Secco como apoderada de la actora, equivalentes a 2,8 UMAs; en la suma de cuarenta y seis mil novecientos veintidós pesos con cuarenta centavos (\$46.922,4) para los doctores Juan Carlos Benítez y José Sebastián Lloveras, en conjunto y en el doble carácter, equivalentes a 14,7 UMAs (cfr. arts. 16, 20 y 30 de la ley 27423 y Acordada 2/2020 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación). El pago será definitivo y cancelatorio únicamente si se abona la cantidad de moneda de curso legal que resulte equivalente a la cantidad de UMA contenidas en la resolución regulatoria, según su valor vigente al momento del pago (cfr. art. 51 de ley 27423). Notifíquese, protocolícese y publíquese.

Correlaciones: Ley

27541

Decreto 793/2018

002036F