

7 JUL. 2009

Fallos “El Marisco” y “Barillari”: La C.S.J.N. se expide contra beneficio de la Ley 23101 de Promoción de Exportaciones. (por Nicolás Cassanello)

Una compleja discusión entre sectores exportadores y el Estado Nacional fue recientemente zanjada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación. El pasado 27/05/2009, el Tribunal resolvió que no se encuentra vigente el régimen contemplado por la Ley 23101 de Promoción de Exportaciones que permite la deducción del balance impositivo del Impuesto a las Ganancias hasta el 10% del Valor FOB de ciertos bienes y servicios exportados. El criterio fijado por la Corte, en oportunidad de resolver los autos “El Marisco S.A. c/D.G.I.” (expediente S.C. E.362 L.XLI) y “Antonio Barillari S.A.C.I.F. y A. C/D.G.I.” (expediente A.1823.XL), viene a dar por tierra con el inconveniente manto de inseguridad jurídica instaurado a partir de una legislación deficiente, la cual motivara pronunciamientos jurisdiccionales contradictorios.

La Ley de Promoción de Exportaciones. La ley 23101 fue sancionada con el objeto de establecer un marco jurídico orientador de políticas activas de expansión y diversificación de las exportaciones argentinas, dotando a los sectores productivos de herramientas ejecutivas que redunden en el aumento de sus ventas al exterior.

Los instrumentos contemplados por la norma son, entre otros, el régimen de reembolsos y de reintegros de tributos (interiores y/o aduaneros) que gravaren el proceso productivo de mercadería destinada a exportación, la deducción de impuestos, medidas de apoyo crediticio (prefinanciación, financiación y postfinanciación), la promoción de exportaciones de economías regionales, el régimen especial de exportación de Plantas Llave en Mano, la subvención de fletes internacionales, el seguro de crédito a la exportación, y la creación del Fondo Nacional de Promoción de Exportaciones, la constitución de consorcios y cooperativas de exportación, la constitución de compañías de comercialización internacional.

En lo que aquí es relevante, el artículo 9 inciso “b” establece que la exportación de ciertos bienes y servicios promocionados gozará de “una deducción en el balance impositivo del impuesto a las ganancias del exportador de hasta el 10 por ciento del valor F.O.B. de los bienes y servicios exportado”. A su vez, encomienda al Poder Ejecutivo Nacional la determinación de los mencionados bienes y servicios “promocionados”.

Breve exposición de la controversia.

En cumplimiento de lo reglado por la ley 23101, se dictó el Decreto 173/1985, que en su artículo 1º faculta a los exportadores de las mercaderías comprendidas en su anexo a realizar la deducción antedicha.

Años más tarde, el Decreto 553/1989 estableció un derecho de exportación a las exportaciones para consumo de la totalidad de las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura por entonces vigente (Artículo 1). A continuación, el artículo 2 ordena -con deficiente técnica legislativa- que “las exportaciones para consumo alcanzadas por el artículo 1º del presente decreto: a) No gozarán del beneficio previsto en el artículo 1º del decreto Nº 173/85”. De esta manera, el legislador optó por suprimir el beneficio a los bienes y servicios hasta entonces promocionados, en vez de derogar expresa y directamente al Decreto 173/1985.

Más adelante, el Decreto 553/1989 fue abrogado tácitamente por el Decreto 2657/1991, por el cual se adoptó la Nomenclatura basada en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de mercancías.

Sentado lo dicho, surgió el siguiente interrogante: ¿el beneficio de la deducción contemplada por el Decreto 173/1985 recobró su vigencia al desaparecer la norma que lo suprimía?.

Situación previa al fallo de la Corte.

Como se expresó con antelación, hasta la fecha se registran antecedentes jurisprudenciales contrapuestos, que en diversas oportunidades se pronunciaron a favor del Fisco (Salas “A” y “B” del Tribunal Fiscal de la Nación) o a favor de los exportadores (Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Sala V de la Cámara de lo Contencioso Administrativo Federal). Una de las controversias resueltas por nuestro más Alto Tribunal se inicia cuando El Marisco S.A. practicó la deducción estipulada por la Ley 23101, lo cual fue impugnado por la Dirección General Impositiva. Intervino posteriormente como alzada al Tribunal Fiscal, confirmando el criterio sostenido por Administración Fiscal. Frente a ello, el contribuyente recurrió la decisión ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, la cual se expidió a su favor.

Disconforme con lo así resuelto, el Fisco Nacional interpuso recurso el extraordinario federal, resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación haciendo propios los argumentos esgrimidos por la Procuración General de la Nación.

La sentencia del Tribunal. Tal como fue anticipado, la Corte Suprema de Justicia de la Nación resuelve en los casos “El Marisco” y “Barillari” (en éste último se remite a los fundamentos y conclusiones de aquél) que no corresponde aplicar la deducción impositiva establecida por la Ley 23101, a tenor de las razones que a continuación se enuncian.

En primer lugar el Tribunal se expide sobre la vigencia (o no) del Decreto 173/1985. Al respecto, postula la aplicación de la doctrina por la cual, tratándose de leyes sucesivas que legislan sobre la misma materia, la omisión en la última de las disposiciones de la primera, importa seguramente dejarlas sin efecto.

Observa que las medidas dispuestas por la Ley 23101 “requieren de las listas que confeccione a tal efecto el Poder Ejecutivo Nacional”. Recuérdese que el Decreto 2657/1991 dejó sin efecto su similar 553/1989 sin aprobar una nueva lista de mercaderías a las que se les aplique el beneficio de la deducción, ni tampoco dispuso la expresa revivificación de la lista prevista originariamente por el Decreto 173/1985.

En este sentido, inveterada jurisprudencia de la Corte recuerda que no es dable presumir la imprevisión o inconsecuencia por parte del legislador, “quien podría haber aprobado una nueva lista sobre la cual rija el beneficio de la deducción o restaurado la vigencia de aquella contenida en el anexo del decreto 173/85 y –sin embargo- no lo hizo”. En el caso “Barillari”, la Corte subraya que la ley 23101 faculta al Poder Ejecutivo a determinar el listado de la mercadería beneficiada por la deducción, así como su quantum, pero que no por ello quedó privado en lo sucesivo de la potestad de modificarlo, suspenderlo o dejarlo sin efecto.

La “deducción del 10%” luego del fallo. De acuerdo a las consideraciones vertidas, la Corte no considera derogado el régimen promocional que permite a los exportadores practicar la deducción impositiva. Lo que ocurre es que no están determinados los bienes que deben ser objeto de dicho régimen promocional. Ahora bien, por supuesto que el Poder Ejecutivo mantiene su facultad de establecer un nuevo listado de bienes promocionados.

Si ello sucediera, deberá analizarse si el restablecimiento de este instituto infringe disposiciones de tratados internacionales suscriptos por nuestro país, cuya jerarquía es superior a las leyes. Por caso, deberá tener en cuenta que el Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 reglamenta las medidas que los países firmantes pueden adoptar para contrarrestar operaciones de importación subsidiadas. Un ejemplo de subvención que brinda el Acuerdo es “cuando se condonen o no se recauden ingresos públicos que en otro caso se percibirían (por ejemplo, incentivos tales como bonificaciones fiscales).” Ya sea por inacción del organismo con facultades reglamentarias, ya sea por el riesgo de infringir compromisos internacionales, lo cierto es que la Ley 23101 de Promoción de Exportaciones pareciera verse así reducida a una declamación de buenas intenciones virtualmente despojada en la actualidad de la operatividad que los sectores exportadores requieren.