República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-69764472-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 27 de Junio de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-19561131- -APN-SGASAD#TFN;MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Se reúnen los Vocales miembros de la Sala "E" Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Claudia B. Sarquis (subrogante), bajo la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados " **MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. c/ DGA s/ recurso de apelación**", expediente EX-2024-19561131- -APN-SGASAD#TFN

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Que mediante RE-2024-19560954-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución 1259/2023 recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 17695-55-2019, mediante la cual no se hace lugar a la solicitud de devolución de u$s14.051,20 vinculado a los Permisos de Embarque ("PE") 14034EC01000677L, 14034EC01000678M, 14034EC01000689Y, 14034EC01000692X, 14034EC01000694K, 14034EC01000700V, 14034EC01000702A, 14034EC01000714D, 14034EC01000715E y 14034EC01000720A con más intereses -importe pagado en concepto de derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo mediante las Resoluciones Conjuntas 27/08 y 29/08 y 62/09. Realiza una descripción de los antecedentes y de la actividad de la empresa. Seguidamente fundamenta el recurso. Señala que el fundamento de las acciones interpuestas en sede administrativa se mantiene en el presente recurso, y es la configuración de un enriquecimiento sin causa por parte de la administración. Hace mención de que dichos importes fueron improcedentes a toda luz, por haber sido calculados en base a una alícuota establecida mediante Resoluciones Ministeriales carentes de legalidad, situación que, de acuerdo a los preceptos expuestos y las decisiones de la Corte Suprema ("CSJN") respecto de hechos de idéntica naturaleza, contraviene principios básicos de máxima jerarquía contemplados en la Constitución ("CN") entre otros, el principio tributario de legalidad o reserva de ley. Este principio implica que la imposición de tributos a los habitantes de la nación sólo puede efectuarse mediante la sanción formal de una Ley, a través del Poder Legislativo. Cita el fallo "Camaronera" y argumenta que la CSJN consideró que el actual art. 76 de la CN -posterior a la reforma- prohíbe la delegación legislativa, permitiéndola únicamente en casos de emergencia pública y en materia de administración, bajo ciertos requerimientos y condiciones; ello está ratificado por el art. 99 inc. 3 del mismo texto legal, el cual prohíbe al Poder Ejecutivo ("PEN") emitir decretos de necesidad y urgencia en materia tributaria. Añade que habiendo llegado la CSJN a la conclusión de que los Derechos de Exportación tienen indudable naturaleza tributaria, su imposición jamás podría ser realizada a través de un decreto del PEN. Expresa que el decreto en cuestión no fue objeto de una delegación ni obtuvo la debida ratificación

mediante una ley formal (como así tampoco del tratamiento establecido por la ley 26.122, del cual el Decreto 509/2007 sí tuvo y estableció alícuotas a derechos de exportación). Realiza una síntesis de todo lo argumentado y realiza consideraciones finales, que acentúa todo lo manifestado en su recurso. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que mediante IF-2024-50243196-APN-DTD#JGM, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA 17695-55-2019. Efectúa una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Realiza una reseña de los antecedentes normativos. Argumenta que la interpretación que efectúa la recurrente del fallo "Camaronera" es desacertada. Cita los artículos 664 y 755 del CA, y jurisprudencia que hace a su derecho. Explica que la delegación establecida por el art. 755 se justifica en las cambiantes circunstancias de la economía que ameritan en determinadas situaciones, la adopción de medidas cuya oportunidad es incompatible con los tiempos del debate que normalmente requiere el dictado de una ley. Manifiesta que la actora no optó correctamente por la vía procesal en relación con su pretensión atento a que, en definitiva, lo que discute es la constitucionalidad o inconstitucionalidad de la norma, debiendo haber interpuesto demanda contenciosa ante la Justicia Federal. Señala que el Tribunal Fiscal no tiene facultades para declarar la inconstitucionalidad, en virtud de lo establecido por el art. 1164 del CA. En subsidio, solicita se rechace la repetición intentada, atento a que la actora no acreditó haber cargado con el costo de los derechos de exportación cuya devolución reclama. Indica que, en caso que se hiciera lugar a la repetición, corresponde aplicar el Fallo "Cencosud" y los artículos 811 y 812 del CA. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y pide que se confirme la resolución apelada, con costas a la actora.

III.- Que con fecha 20.05.24 se abre la causa a prueba (PV-2024-52292124-APN-VOCXIII#TFN). El 15.10.24 se agrega la aceptación del cargo del perito (PV-2024-112524497-APN-VOCXIII#TFN) y el 28.03.25 se presenta el informe pericial (IF-2025-32271661-APN-DTD#JGM), de lo que se corre traslado a las partes (PV-2025-38127949-APN-VOCXIII#TFN). Con fecha 09.06.25 se tiene por cerrado el periodo probatorio y se elevan los autos a la Sala "E". Con fecha 24.06.25 se resuelve no poner los autos a alegar y se los pasa para el dictado de la sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas 17695-55-2019 se inician con fecha 27.12.19 con la solicitud de repetición de los tributos pagados en relación a los PE 14034EC01000677L, 14034EC01000678M, 14034EC01000689Y, 14034EC01000692X, 14034EC01000694K, 14034EC01000700V, 14034EC01000702A, 14034EC01000714D, 14034EC01000715E y 14034EC01000720A. Que con fecha 27.12.19 se abre el procedimiento de repetición (fs. 81). Se agrega *print* de pantalla carga/edición de expedientes, resumen de devolución cargada y SIM. A fs. 92 con fecha 10.03.21 se emite el informe 31/2021 Secc. Insp. EX-ANTE. A continuación, obra sin foliar el dictamen jurídico 1259/2023 de fecha 22.12.23 y la resolución 1259/2023 de fecha 27.12.23, por cual se rechaza la repetición solicitada.

V.- En primer lugar, respecto al planteo de la Aduana de falta de legitimación de la actora para repetir los tributos (punto VI. de su contestación), considero que debe rechazarse con fundamento en que la Aduana no prueba su pretensión del modo fehaciente que exige su procedencia sustancial.

VI.- Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -1259/2023- en cuanto rechaza la solicitud de devolución de derechos de exportación interpuesta por la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A., se ajusta a derecho.

La actora solicita la devolución de la suma de U$S14.051,20, que según refiere habría abonado en demasía con relación a los permisos de embarque (PE) 14034EC01000677L, 14034EC01000678M, 14034EC01000689Y, 14034EC01000692X, 14034EC01000694K, 14034EC01000700V, 14034EC01000702A, 14034EC01000714D, 14034EC01000715E y 14034EC01000720A. Mediante tales PE documentó la exportación de las mercaderías ubicadas en las **PA 1901.20.00.910R** –A base de harina de trigo Las demás - Mezclas y pastas para la preparación de productos de panadería, pastelería o galletería- y **PA 1101.00.10.190D** –Los demás Fortificada con hierro y vitaminas, con adición de aditivos De trigo HARINA DE TRIGO O DE MORCAJO (TRANQUILLÓN)- abonando los derechos de exportación establecidos por la resolución conjunta MEyFP 27/08 y 29/08 que fijó, para esas PA, una alícuota del 13% (Ver art. 1 y Anexo).

La actora manifiesta que la única normativa que tuvo refrenda legislativa -y sería por ende constitucional- fue el decreto 509/07 (BO: 23.05.07), que según refiere estableció una alícuota del 10% para las PA objeto de autos (Ver art. 16 y Anexo XIV del referido decreto).

VII. Corresponde señalar, *en primer lugar*, que con posterioridad al decreto 509/07 se pretendieron implementar las llamadas alícuotas móviles –mediante el dictado de la resolución (MEyP) 125/08 (BO: 12.03.08)-, y luego variables –mediante el dictado de la resolución (MEyP) 64/08 (BO: 02.06.08)-, de reconocido rechazo legislativo. Posteriormente, se dictó la resolución 189/08 (BO: 28.07.08), que fijó, para las PA de autos, una alícuota de derechos de exportación del 18% (Ver art. 1 y Anexo). Más tarde, se dictó la resolución conjunta MEyFP 27/08 y 29/08 (BO: 23.12.08) que estableció para las PA de autos una alícuota de derechos de exportación del 13% (Ver art. 1 y Anexo).

Aclarado el iter normativo aplicable a las mercaderías en trato, cabe recordar, *en segundo lugar*, que como ya he señalado en numerosos precedentes, tanto el decreto 509/07 como la alícuota del 10% fijada para las mercaderías de autos, poseen plena vigencia y validez legal, bajo el estándar constitucional del considerando 11 del fallo "Camaronera", aplicado al procedimiento de la ley 26.122 y al trámite seguido en el Congreso, a partir del **28.11.07**, momento en el cual se completó la intervención de las dos cámaras del Congreso, aprobando el referido decreto.

Contra tal alícuota del 10% emanada del decreto 509/07, tomada como válida por la actora, corresponde contrastar la alícuota del 13% fijada por la resolución conjunta MEyFP 27/08 y 29/08. Si bien con posterioridad al citado decreto el PEN aumentó al 18% la alícuota para las mercaderías en trato –mediante la resolución 189/08-, al momento imponible de los PE en trato, conforme el art. 6 primer párrafo de la ley 21.453 -fechas de cierre de venta **27.10.14, 19.11.14, 01.12.14, 02.12.14, 05.12.14 y 18.12.14-**, se encontraba ya vigente la resolución conjunta MEyFP 27/08 y 29/08 que la fijaba en un 13%.

VIII. Sentado lo que antecede, corresponde evaluar la validez legal de la resolución conjunta MEyFP 27/08 y 29/08, en cuanto resultó de aplicación a las exportaciones de las mercaderías objeto de autos.

Para ello, es menester recordar, en *tercer lugar*, que el art. 76 de la Constitución establece, como requisitos de validez inexcusables que debe revestir la legislación *delegante* (en el caso, resolución conjunta MEyFP 27/08 y 29/08), tres exigencias claras: *ley delegante previa, que contenga las bases de la delegación, con plazo para su ejercicio.*

En *cuarto lugar*, no puede dejar de señalarse la relevancia que tiene en autos la jurisprudencia de la Corte Suprema *in re* "Camaronera Patagónica" (Fallos: 337:388), sentencia del 15.04.14, en cuanto establece, **para la materia tributaria**, el estándar jurisprudencial de ratificación por el Congreso de una norma delegada nula de nulidad absoluta e insanable por inexistencia de norma delegante o, de existir, incumplimiento de los requisitos del art. 76 de la Constitución.

Específicamente, véase que las normas delegantes de facultades que se invocan para el dictado de la resolución conjunta MEyFP 27/08 y 29/08 (de modo genérico el CA, la ley de ministerios, el art. 22 del decreto 509/07, el decreto 2752/91 y el decreto 2275/94) que deberían haber habilitado al Poder Ejecutivo Nacional a *aumentar* (del 10 al 13%) las alícuotas para las exportaciones de la mercadería objeto de autos, son normas que, *prima facie*, no superan el *test* del art. 76 de la Constitución -materia delegable, clara política legislativa, con plazo para su ejercicio-.

Así, resulta claro que la resolución conjunta MEyFP 27/08 y 29/08 no se dictó con base en una delegación constitucionalmente válida de facultades legislativas **tributarias**, conforme la jurisprudencia de Fallos: 337:388 ("Camaronera Patagónica"). Por ello, y porque no ha sido objeto de ratificación posterior por el Congreso de acuerdo al mencionado estándar jurisprudencial establecido por la Corte, las alícuotas incrementadas por dicha normativa padecen el vicio de nulidad absoluta e insanable que embarga a la mencionada resolución (conf. Camaronera Patagónica, considerandos 9º, 10º y 11).

En consecuencia, las alícuotas incrementadas por la resolución conjunta MEyFP 27/08 y 29/08 -3% en comparación con el decreto 509/07- deben considerarse como incrementadas con base en una norma nula de nulidad absoluta e insanable,

conforme el art. 76 de la Constitución, por lo que el reclamo de la actora deviene legítimo y procedente.

IX.- ***Moneda en que se deben devolver los derechos***: Dicho lo anterior, se aclarará lo referido a la moneda en que deben devolverse los derechos de exportación abonados en demasía, en atención a la controversia que tiene como punto focal la aplicación del precedente de la Corte Suprema *in re* "CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A c/ DGA)" del 15.05.14 (ver aquí: https://sjconsulta.csjn.gov.ar/sjconsulta/documentos/verDocumentoByIdLinksJSP.ht ml?idDocumento=7111951.

No comparto el criterio sentado por la Corte en el referido precedente, conforme los fundamentos expuestos en mis votos disidentes en las causas "MONSA S.R.L." (Expte. 32.261-A, 03.07.19, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/32261-A-03-07-19. pdf); "TETRA PAK SRL" (Expte. 38.243-A, 21.08.19, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/38243-A-21-08-19. pdf); "CURCIJA S.A." (Expte. 30.506-A, 30.08.19, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2020/02/30506-A-30-08-19. pdf) y "COFCO International Argentina S.A." puntos VI y VII (EX-202 1-1082 12085-APN-SGASAD#TFN, 18.10.22, ver en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2022/12/EX-2021-108212085 -APN-SGASADTFN-18-10-2022.pdf) los que se consideran integrando y fundamentando este pronunciamiento.

No resulta ocioso recordar, una vez más, que, cuando el primer párrafo del art. 20 de la ley 23.905 se establece que los tributos aduaneros se *determinarán* en dólares, el legislador usa una expresión técnica, precisa, propia de nuestra legislación tributaria -determinación-, *comprensiva* tanto de: **a)** los procedimientos de *deficiencia* fiscal (cuando hay una deuda del contribuyente con el Fisco) que tramitan mediante los procedimientos de determinación de oficio (en materia impositiva) o impugnación (en materia aduanera); **b)**los procedimientos de *repetición* de impuestos (cuando el contribuyente los pagó en exceso, generándose un crédito fiscal a su favor que el estado debe honrar). *Ambos procedimientos* -impugnación y repetición- tienen carácter jurídico de determinación, expresión técnica usada por el legislador en los arts. 11, 14, 16, 81, 83 y concordantes de la ley 11683, como en las normas respectivas del Código Aduanero, del Acuerdo de Valor del GATT y demás legislación tributaria (ver mis votos referidos *supra*). Se trata de la misma expresión técnica utilizada por el legislador en el primer párrafo del art. 20 de la ley 23.905, no pudiendo aducirse su inconsecuencia o imprevisión (Fallos: 315:1922; 321:2021 y 2453; 322:2189; 329:4007, entre otros).

La palabra "determinación", pese a lo que sostiene la Corte en el considerando 6º de "CENCOSUD", no se limita a los montos "adeudados por los contribuyentes", ni puede confundirse con la franquicia -de carácter *liquidatorio*- del párrafo segundo del mismo art. 20 de la ley 23.905, que habilita a cancelar en pesos las deudas de tributos aduaneros *determinadas* en dólares.

Tratándose los tributos repetidos en autos de diferencias de derechos de exportación que se determinan en dólares (ley 23.905. art. 20, párrafo primero) y siendo que la diferencia asciende a la suma de **U$S14.051,20**, ésta es la suma de capital que corresponderá devolver, con sus intereses resarcitorios. Para su pago la Aduana podrá hacer uso de la franquicia del art. 20, segundo párrafo de la ley 23.905 y cancelarlos al tipo de cambio oficial –vendedor- del día anterior al de su efectiva cancelación.

X.- Por todo lo anterior, **VOTO POR:**

1.- Rechazar el planteo de falta de legitimación activa de la actora opuesta por el Fisco, sin costas.

2.- Revocar la resolución 1259/2023, dictada en marco de las actuaciones administrativas 17695-55-2019, haciendo lugar a la devolución de la suma abonada en exceso en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque 14034EC01000677L, 14034EC01000678M, 14034EC01000689Y, 14034EC01000692X, 14034EC01000694K, 14034EC01000700V, 14034EC01000702A, 14034EC01000714D, 14034EC01000715E y 14034EC01000720A.

3.- Declarar que corresponde devolver la suma de U$S14.051,20 conforme lo expuesto en el considerando **IX**, con más los intereses de los arts. 811 y 812 del Código Aduanero, que deberán calcularse desde la fecha en que la actora presentó

su reclamo hasta la fecha del pago efectivo y total.

4.- Imponer las costas a la Aduana (art. 1163 CA).

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito al relato de los hechos expuestos en los Considerandos I al IV del Voto del Dr. Juan Manuel Soria.

II.- De acuerdo a la índole de las cuestiones planteadas, en primer lugar, corresponde tratar los agravios expuestos en el punto IV. a.- del escrito de apelación, titulado **GRAVES INCONSISTENCIAS EN LA RESOLUCIÓN FALLO N° 1259/2023 (AD LAQU)** conjuntamente con el agravio expuesto en el punto IV.c.- del escrito de apelación, titulado **PLANTEA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN COMO DEFENSA DE FONDO**. En tales condiciones, es preciso resaltar que el análisis de las circunstancias en relación a dichos planteos, no puede efectuarse en forma mecánica, sino sopesando la gravedad de las irregularidades expuestas y la posibilidad de su subsanación en cada caso en concreto. Es así que, en el caso de autos, no se constata que en sede aduanera se hubieren producido errores o vicios, que causaren a la actora una indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia. Así las cosas, es claro que la actora contó con la suficiente oportunidad para ofrecer y producir toda la prueba que evaluare pertinente en esta sede a fin de ejercer su derecho de defensa. Al respecto, es relevante señalar que la CSJN ha sostenido en reiteradas oportunidades que la violación de la garantía constitucional contenida en el art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa judicial posterior (Fallos, 205:549, 247:52, 267:393, y "RECKITT BENCKISER S.A.", expte. N° 22.419-A, 13.08.07) entre otros. En cuanto a las presuntas inconsistencias e irregularidades respecto a la fundamentación de la resolución aduanera, debe señalarse que la Resolución FALLO N° 1259/2023 (AD LAQU) dictada en el sumario, aparece fundada, en cuanto a la exposición de los hechos, causa, motivación y derecho aplicable (conf. Art. 7° de la LNPA) y el hecho de que los argumentos allí expuestos hayan resultado contrarios a la posición de la actora de ninguna manera permiten considerar la nulidad de la misma. En consecuencia, conforme a lo expuesto, no corresponde hacer lugar a las nulidades planteadas, con costas (art. 1163 del Código Aduanero).

III.- Que adhiero a los argumentos expuestos en el Considerando V -y a su conclusión- respecto al rechazo del planteo de la Aduana de falta de legitimación de la actora para repetir los tributos, sin costas.

IV.- Que, en virtud de lo dispuesto en la Resolución Conjunta 27/2008 y 29/2008 (ME y P), el dictado de la presente medida se realizó en función de lo previsto en la Ley Nº 22.415 (Código Aduanero), en la Ley de Ministerios (texto ordenado por Decreto Nº 438/92) y sus modificaciones, y en el Artículo 22 del Decreto Nº 509/07.

V.- Que, no es factible extender al presente caso la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente Camaronera Patagónica S.A. (Fallos 337:388) toda vez que dicha causa trata de hechos acaecidos en el año 2002 y en consecuencia, el plexo jurídico (subsistema jurídico) y sus circunstancias concomitantes, difieren sustancialmente de las que rodean el presente caso, en donde el Poder Legislativo ha declarado vigentes las facultades delegadas (Ley 26.939), previsto su intervención "a posteriori" del dictado el Decreto Delegado (Ley 26.122) y producida la convalidación legislativa.

VI.- Que en relación a las facultades del Poder Ejecutivo Nacional para establecer los derechos de exportación corresponde estarse a la doctrina legal (art 151 de la Ley 11.683) fijada con fecha 26/04/2022, por este Tribunal en el Fallo Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada "**Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación**", en donde por mayoría se acordó lo siguiente: "*ARTICULO 1°.- … ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero*.".

VII.- Que en relación a la presunta vulnerabilidad del Principio de Reserva Legal planteado por la recurrente, debemos tener presente que al momento de los hechos de autos -y en la actualidad-, estas normas constitucionales interactuaban en

forma conjunta al declarar la “vigencia” de la ley 22.415, ha declarado, en consecuencia, la vigencia de las delegaciones en ella dispuestas, y en los términos en ella consignados, y fundamentalmente, con la ley 26.122 (publicada en el Boletín Oficial con fecha 28-07-2006) que, precisamente, ha establecido un mecanismo adecuado de control y aprobación “a posteriori” (con posterioridad) del Congreso de la Nación, de los actos emitidos por el Poder Ejecutivo en el ejercicio de las facultades delegadas.

Al respecto, tiene dicho la C.S.J.N. que la interpretación de las leyes debe hacerse 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, a la vez que debe darse pleno efecto a la intención del legislador, computando la totalidad de sus preceptos, de manera que armonicen con el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional. (Conforme doctrina de la Corte Suprema in re: “Ford Motor Argentina S.A. c/ Administración Nacional de Aduanas”; “Obras Sanitarias de la Nación c/ Emilia Irma Frieboes de Bencich y otro”; “Gowland Acosta, Elena Sauze de c/ Provincia de Córdoba y otros”; entre muchos otros).

La ley 26.122, que se publicó en el Boletín Oficial el 28/07/2006 y que se incorpora al ordenamiento jurídico nacional como norma vigente a partir del 06/08/2006, es de nuclear importancia para comprender el tratamiento que a partir de esa fecha corresponde dar a los decretos del Poder Ejecutivo dictados por delegación legislativa, los cuales, a partir de entonces, si bien mantienen la fuerza ejecutoria desde su dictado, se encuentran sometidos al control posterior por parte de la autoridad delegante, el Congreso de la Nación. Es una norma central, que concilia los dos valores en juego: la eficacia de la administración y el principio de legalidad.

La C.S.J.N. tiene dicho que “Las normas de la Constitución y de toda ley, deben ser interpretadas en forma coherente, de manera que armonicen entre ellas y no traben el eficaz y justo desempeño de los poderes atribuidos al Estado para el cumplimiento de sus fines, del modo más beneficioso para la comunidad...”. (CSJN, 1956/04/23: Grisolía, Francisco M. LL, 82, 690) (el subrayado me pertenece).

Corresponde en primer lugar efectuar una diferenciación y precisión conceptual: una cosa es establecer o fijar una alícuota de un tributo y otra muy distinta es “aprobar” o convalidar una alícuota ya fijada por un órgano competente (por delegación) pero sujeta a aprobación por parte del órgano delegante. Con respecto al primer supuesto, rige el principio de irretroactividad de la ley, es decir, la alícuota fijada solo rige desde su publicación, en cambio, en el segundo supuesto, la alícuota rige desde el dictado de la norma aprobada y no desde su aprobación.

Se trata de normas “condicionadas” o “ad referendum” de su aprobación por parte del órgano delegante investido con tal competencia originaria, pero que gozan de plena fuerza ejecutoria desde su dictado.

El artículo 17 de la ley 26.122, aplicable al caso de autos, establece precisa-mente que los decretos delegados dictados por el Poder Ejecutivo tienen plena vigencia de conformidad a lo establecido en el artículo 2º del Código Civil (actual Art. 5° del Código Civil y comercial de la Nación), es decir, que son plenamente válidos desde su dictado y publicación, mientras no sean rechazados por el Poder Legislativo.

En otros términos, los Decretos del Poder Ejecutivo, dictados en el ejercicio de facultades delegadas, gozan de plena validez y fuerza ejecutoria desde su dictado, y la misma se mantiene en tanto y en cuanto, el órgano delegante, el Congreso de la Nación, no proceda a su desaprobación o rechazo.

En este punto debe tenerse presente que el artículo 18 de la ley 26.122 prevé la intervención de oficio del Congreso de la Nación ante la falta de comunicación por parte del Poder Ejecutivo, por lo que el Congreso se encontraba claramente habilitado para intervenir y convalidar lo actuado.

VIII.- Por último, cabe destacar que, las cuestiones planteadas en el presente caso, son análogas a lo resuelto por el Tribunal Fiscal de la Nación en el fallo Plenario comentado “ut-supra”, donde con fecha 26/04/2022, mediante IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada “

Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación", por mayoría acordó fijar la siguiente doctrina legal (art 151 de la Ley 11.683): "*ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente. ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero.* …".

IX.- En relación a las costas, por la forma en que se resuelve y atento que el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha anterior a la interposición del presente recurso, resulta procedente imponer las costas a la parte actora (art. 1163 del C.A.).

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1.- Rechazar el planteo de nulidad formulado por la actora, con costas.

2.- Rechazar la excepción de falta de legitimación activa planteada por el fisco a la parte actora, sin costas.

3.-Confirmar la Resolución **1259/2023 (AD LAQU)**, dictada en el marco de las actuaciones administrativas **SIGEA N° 17695-55-2019**, con costas (art. 1163 del C.A.).

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

A fin de lograr mayoría adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Juárez, sin perjuicio de dejar a salvo mi opinión de que en los casos en que la cuestión se resuelve por aplicación del Plenario del Tribunal las costas deberían ser impuestas por su orden.

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

1.- Rechazar el planteo de nulidad formulado por la actora, con costas.

2.- Rechazar la excepción de falta de legitimación activa planteada por el fisco a la parte actora, sin costas.

3.-Confirmar la Resolución **1259/2023 (AD LAQU)**, dictada en el marco de las actuaciones administrativas **SIGEA N° 17695-55-2019**, con costas (art. 1163 del C.A.).

Regístrese, notifíquese y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y Sarquis por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.06.27 20:57:06 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.06.27 21:12:50 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.06.27 21:36:47 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.27 21:37:34 -03:00