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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-88230707-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 12 de Agosto de 2025

Referencia: Sentencia; EX-2024-130280283-APN-SGASAD#TFN; Molino Cañuelas S.A.C.I.F.I.A.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dra. Claudia Beatriz Sarquis (Vocal Subrogante), Miguel N. Licht (Vocal Subrogante) y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2024-130280283-APN-SGASAD#TFN, (Molino Cañuelas S.A.C.I.F.I.A).**

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

I.- Que mediante RE-2024-130280041-APN-SGASAD#TFN la firma “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.” interpone recurso de apelación contra la **RESOL-2024-1226-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI**, dictada el 4/11/2024 por el Jefe de Departamento de la Aduana de San Lorenzo, recaída en la Actuación SIGEA Nro. **17134-206-2023)**, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de **USD 20.385** pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto Nro. 133/2015 en relación al PE N.º 17057EC01005177T.

En primer lugar, realiza una presentación de los hechos del caso, a continuación, funda su recurso argumentando la invalidez de la resolución debido a que en sede aduanera se rechazó la producción de la prueba sin ningún tipo de fundamento, vulnerando así su derecho de defensa. En cuanto al fondo de la causa, indica que los derechos de exportación que pagó en función del Decreto Nro. 133/2015 son carentes de toda legalidad por haber sido establecidos mediante un decreto que contraviene principios de máxima jerarquía contemplados en la Constitución Nacional, entre otros, el principio de legalidad o reserva de ley. Expone un análisis detallado de la doctrina emanada del fallo “Camaronera Patagónica”, y en base a esos argumentos, sostiene que se configuro un enriquecimiento sin causa por parte de la Administración, por lo que solicita que el Tribunal se pronuncie respecto a la inconstitucionalidad de la norma. Cita abundante jurisprudencia al respecto. Se refiere al Principio de Legalidad y Reserva en materia tributaria. Plantea la nulidad absoluta e insanable de la resolución objeto del presente, en orden a su insuficiente motivación y vulneración del debido proceso. Finalmente, indica que se deberá devolver el capital ingresado indebidamente en dólares estadounidenses o en pesos al tipo de cambio oficial del día anterior a su efectivo pago con más los intereses correspondientes. Ofrece prueba y solicita se haga lugar a lo solicitado en la acción de repetición interpuesta, ordenando la devolución de la suma reclamada.

II.- Que mediante el IF-2025-30915519-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Hace la negativa genérica de rigor y efectúa una breve reseña de los hechos. En primer término, en relación con el planteo de nulidad, señala que conforme surge de las actuaciones administrativas se cumplieron con todos los deberes y principios procesales aplicables a la materia. Entiende que la interpretación que efectúa la recurrente respecto del fallo "Camaronera Patagónica S.A.", es desacertada y no recepta el análisis completo de la sentencia allí dictada, ni tampoco el sentido que quiso darle la C.SJ.N. Sostiene que el Congreso de la Nación ha declarado la validez del Decreto N° 509/2007 mediante las resoluciones N° 41/2007 de la Cámara de Senadores y 49/2007 de la Cámara de Diputados, y por tanto , el mencionado decreto fijó los derechos de exportación cuyas alícuotas eran de un 5% a un 40%. Transcribe los argumentos esbozados en la sentencia de este Tribunal en los autos caratulados "Transportadora del Gas del Sur S.A.", Expte N° 38.422-A, donde se examinó el Decreto N.° 793/2018, el cual considera aplicable. Agrega que este Tribunal carece de facultades para expedirse respecto de la inconstitucionalidad de normas jurídicas atento lo dispuesto en el art. 1164 del C.A. En subsidio, solicita que en el caso de que se haga lugar a la repetición, se aplique el criterio establecido por la C.SJN. en la causa "CENCOSUD S.A. (TF 29535-A) c/ DGA *s/* Recurso Extraordinario" y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece como prueba documental las actuaciones administrativas. Hace reserva del Caso Federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que mediante la PV-2025-35988181-APN-VOCXIV#TFNse declara la causa como de puro derecho. Que en PV-2025-84614472-APN-VOCXIV#TFN se elevan los autos a la Sala “E” y conforme IF-2025-84938036-APN-VOCXIV#TFN se pasan a sentencia.

IV.- Que **l**a Actuación SIGEA Nº 17134-206-2023, se inicia con la solicitud de devolución de derechos de exportación -obrante a fs. 1/12- presentada por la recurrente, el 29-12-2022- en relación a PE N.º 17057EC01005177T. A fs. 34, con fecha 12/07/2024, se emite el informe técnico de la Sección Inspección Simultanea en donde indica que, al momento de la oficialización de la DDT, se encontraba vigente el Decreto Nro. 133/15 de fecha 17/12/15 que fija la alícuota en 27%, para la mercadería involucrada y se abonó conforme, por lo que recomienda no hacer lugar a la devolución pretendida. A fs. 35 se agrega la liquidación correspondiente a la cancelación de los derechos de exportación de la operación efectuada A. 48/49, con fecha 4/11/2024, se dicta la RESOL-2024-1226-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, apelada en autos.

V.- En base a lo expuesto, corresponde examinar como primera cuestión los planteos de nulidad presentados por la apelante, en cuanto sostuvo la vulneración de su derecho a ser oído, a ofrecer pruebas y a poder producirlas y asimismo al planteo en relación a los vicios detectados en la causa y en la motivación del acto administrativo.

De acuerdo a la índole de las cuestiones planteadas, en primer lugar, corresponde tratar el agravio relativo al derecho a ser oído, a ofrecer pruebas y a poder producirlas. En tales condiciones, es preciso resaltar que el análisis de las circunstancias en relación a tal nulidad, no puede efectuarse en forma mecánica, sino sopesando la gravedad de la irregularidad 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 haya existido error o vicio alguno, que causare 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, entre otros). Bajo esta perspectiva, es crucial resaltar

que del recurso interpuesto se desprende que la recurrente no ofreció otra prueba más que las que surgen de las actuaciones administrativas de la causa. En ese orden de ideas, procede aplicar en autos la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ("Compañía de Circuitos Cerrados c/Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva", sentencia del 9/03/2010, Fallos 333:161), que establece "... la garantía de la defensa (art. 18 de la Constitución Nacional) no ampara la negligencia de las partes, pues quien ha tenido oportunidad para ejercer sus derechos responde por la omisión que le es imputable (Fallos: 287:145; 290:99 y 306:195, entre otros)".

En segundo lugar y a efectos de tratar los supuestos vicios en la causa y en la motivación del acto administrativo que cita la aquí actora, se analizará si la RESOL-2024-1226-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI cumple con las formalidades requeridas para garantizar el derecho a una resolución debidamente fundamentada.

En estas circunstancias, es fundamental subrayar que según el artículo 7 de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, los actos administrativos deben cumplir con requisitos esenciales como la causa y la motivación. La "causa" se refiere al conjunto de razones de hecho y de derecho que conducen a la emisión del acto, mientras que la "motivación" implica el relato de cómo se aplican estas razones de hecho y de derecho a la decisión adoptada. Por lo tanto, un acto va a estar debidamente motivado cuando proporciona una fundamentación que abarca tanto los hechos relevantes como el marco legal correspondiente. Ergo, será considerado insuficiente cuando se limita a mencionar los hechos sin aplicar el derecho, o viceversa.

Bajo esta perspectiva, al analizar la Actuación SIGEA N.º 17134-206-2023, se evidencia que la RESOL-2024-1226-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI -acto administrativo en estudio- se sustenta en los informes elaborados por las áreas competentes de la Aduana de San Lorenzo, específicamente de la Sección Económica y Financiera, que detalla los importes de los tributos aplicables a la destinación en trato. Este examen comprende también, el informe técnico de la Sección Inspección Simultánea, el cual indica que, al momento de oficializar la DDT, regía el Decreto Nro. 133/15 de fecha 17/12/15, que establecía una alícuota del 27% para la mercadería involucrada, la cual fue abonada conforme a esa normativa, en consecuencia, recomienda no hacer lugar a la devolución solicitada. A continuación, se presenta un breve resumen de estos puntos y, mediante un relato coherente, se concluye con el rechazo de la repetición solicitada por la parte actora.

En esa comprensión del asunto, se verifica que el servicio aduanero cumplió con todos los requisitos esenciales del acto administrativo (art. 7 de la Ley de Procedimiento Administrativo) a la hora de dictar la Resolución aquí apelada.

Por todo lo expuesto precedentemente, considero que la RESOL-2024-1226-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI resulta ajustada a derecho y, por ende, las nulidades planteadas por la apelante no pueden prosperar, sin costas.

VI.- En las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el sub examine son sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 - IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado por este Tribunal en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" (EX202024600163- -APN-SGASAD#TFN), en el cual, por mayoría, los Vocales ACORDARON fijar la siguiente doctrina legal:

"***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.*

VII.- En virtud de lo señalado, debido a que cuando se oficializo el PE N.º 17057EC01005177T. estaba en vigencia el Decreto Nro. 133/15 mediante el cual se dispuso fijar un derecho de exportación del 27% para la exportación a consumo de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias detalladas en el Decreto, en su Anexo I -en el caso de autos específicamente la PA 2304.00.10.100B-, corresponde rechazar la pretensión de devolución de los derechos de exportación requerida.

VIII.- Que atento a que se resuelve en base a una decisión Plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden. Sobre las facultades del Tribunal en relación a la forma de imposición de costas, corresponde remitirse a los fundamentos de los votos de la mayoría en la sentencia de esta Sala "E" en la causa 10.694-A "Molinos Río de la Plata", de fecha 16/11/00.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- No hacer lugar a las nulidades planteadas por la recurrente, sin costas.

2.- Confirmar la RESOL-2024-1226-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI dictada por el Sr. Jefe de Departamento de la Aduana de San Lorenzo, en el marco de la actuación SIGEA N.° 17134-206-2023, con costas por su orden en razón de los fundamentos del Considerando VIII.-

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito al relato de los hechos expuestos en los Considerandos I al IV del Voto de la Dra. Sarquis.

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° 1226 (AD SALO),** 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 ° 1226 (AD SALO) 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.

III.- 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.

IV.- 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*.".

V.- 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.

VI.- 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. …*”.

VII.- 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.- Confirmar la Resolución **RESOL-2024-1226-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI**, dictada en el marco de las actuaciones administrativas **SIGEA N.° 17134-206-2023**, con costas (art. 1163 del C.A.).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Me remito a los considerandos I a IV del voto de la Dra. Claudia B. Sarquis.

II.- En primer lugar, corresponde tratar los agravios expuestos por la actora en cuanto a los planteos de inconsistencias de la resolución aduanera apelada y la solicitud de nulidad formulada (puntos IV.a.- y IV.c.- del recurso de apelación). Del análisis de los antecedentes, no surge 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. Nótese, 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. Asimismo, se observa que la resolución aduanera apelada en autos, fue dictada conforme lo establecido por el art. 7 de ley 19.549, contando con los requisitos esenciales del acto administrativo. En consecuencia, conforme a lo expuesto, no corresponde hacer

lugar a las nulidades planteadas por la recurrente, con costas.

III.- Corresponde, asimismo, resolver en autos si la resolución apelada -RESOL-2024-1226-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI-, en cuanto rechaza la solicitud de devolución de derechos de exportación interpuesta por la firma MOLINO CAÑUELAS SACIFIA, se ajusta a derecho.

La actora solicita la devolución de la suma de U$S 20.385.-, que según refiere habría abonado en demasía con relación al permiso de embarque (PE) 17057EC01005177T. Mediante tal PE documentó la exportación de mercadería ubicada en la PA 2304.00.10.100B –Harina de tortas (Ley 21.453) Harina y pellets TORTAS Y DEMÁS RESIDUOS SÓLIDOS DE LA EXTRACCIÓN DEL ACEITE DE SOJA (SOYA), INCLUSO MOLIDOS O EN PELLETS- abonando los derechos de exportación establecidos por el decreto 133/15 que fijó, para esa PA, una alícuota del 27% (Ver art. 1 y Anexo I del referido decreto).

De modo liminar, cabe precisar que las exportaciones de autos se encuentran gobernadas por la ley 21.453, con lo cual su tratamiento tributario en cuanto a la alícuota aplicable es el de la alícuota vigente a la fecha de cierre de venta **-15.06.17** para el PE de autos- conforme el art. 6 primer párrafo de la referida ley.

La actora manifiesta que la normativa que tuvo refrenda legislativa -y sería por ende constitucional- fue el decreto 509/07 (BO: 23.05.07), que estableció una alícuota del 24% para la PA objeto de autos (Ver art. 16 y Anexo XIV del referido decreto).

IV.1.- Corresponde señalar, *en primer lugar*, que con posterioridad al decreto 509/07 se dictó la resolución 368/07 (BO: 09.11.07), que estableció para la PA de autos una alícuota de derechos de exportación del 32%. Posteriormente, se pretendió 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)-. Más tarde, se dictó la resolución 181/08 (BO: 21.07.08), mediante la cual se restableció para la PA de autos la alícuota de derechos de exportación del 32% que había sido establecida por la mencionada resolución 368/07.

Sobre la validez constitucional del *iter* normativo descripto precedentemente, conforme la jurisprudencia de la Corte Suprema en “Camaronera Patagónica”, esta Sala E se ha expedido, de modo unánime, en la causa “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. c/Dirección General de Aduanas s/apelación” EX -2020-56397479-APN-SGASAD#TFN, a cuyos fundamentos remito y los cuales se consideran integrando la presente sentencia.

En lo que aquí interesa, tal decisorio ratifica que la resolución (MEyP) 368/07 (BO: 09.11.07) –posterior al decreto 509/07 (BO: 23.05.07)- posee una validez constitucional que se remonta al **16.01.08**, oportunidad en la cual fue inequívocamente ratificada por la ley 26.351, en cuanto tuvo como fin asegurar la recaudación del aumento de alícuotas dispuesto por la mencionada resolución (ver puntos **VI.2., VI.3.** y **VI.4.** del citado fallo).

Dicha vigencia y validez legal de la alícuota del 32% establecida por la resolución MEyP 368/07 fue ininterrumpida, salvo en el periodo en que se implementaron las llamadas alícuotas móviles (resoluciones -MEyP- 125/08 y 64/08, de reconocido rechazo legislativo), siendo reestablecidas por la resolución **181/08**; esto último como consecuencia del dictado del decreto 1176/08 (BO: 21.07.08), que cristalizó la voluntad del Congreso de rechazar la resolución 125/08 para retornar al régimen de alícuotas previo.

En conclusión, la alícuota del 32% establecida por la resolución 368/07 para la mercadería ubicada en la PA de autos posee validez constitucional y legal desde el **16.01.08** y hasta el **17.12.15 (salvo el período de alícuotas móviles de la resolución 125/08), fecha la última** en la cual el decreto 133/15 fijó una alícuota del 27%,

reduciendo la del 32%.

Cabe **destacar** que por los fundamentos expuestos en el referido precedente de esta Sala E "MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A." EX -2020-56397479-APN-SGASAD#TFN, **las resoluciones 368/07 y 181/08, como la alícuota del 32% son constitucionalmente válidas, en tanto cumplieron con el test de constitucionalidad fijado por la Corte Suprema en el precedente "Camaronera Patagónica" del 15.04.14**.

IV.2.- Dicho lo anterior, el decreto 133/15 -impugnado en estos autos- **redujo** la alícuota establecida para la PA de autos **del 32%** (constitucionalmente válida conforme los fundamentos expuestos *supra*, al haber sido fijada por las resoluciones 368/07 y 181/08) **al 27%** -alícuota efectivamente abonada por la actora-. Siendo ello así no se advierte en el caso ninguna afectación al derecho de propiedad de la actora.

Por el contrario, para que se vea afectado dicho derecho -por violación al principio de legalidad en materia tributaria- se requiere una incidencia *lesiva* del Poder Ejecutivo sobre tal derecho. En el caso tenemos una alícuota constitucional y legal previa -del 32%- que, con la resolución impugnada, fue reducida por el PEN al 27%, *beneficiando* así a la actora que vio disminuida su carga tributaria de aquella que legalmente percibía el Poder Ejecutivo.

La intervención del Congreso para modificar alícuotas de derechos de exportación no resulta ineludiblemente exigible -en general y respetando siempre el principio de igualdad- cuando tal modificación -o el de otro elemento esencial del tributo- no incide o lesiona el derecho de propiedad de los contribuyentes afectados por tal modificación. Es lo que sucede en este caso, donde el Poder Ejecutivo -unilateralmente- **redujo** la alícuota y la carga tributaria consecuente que el contribuyente pagaba. En el caso, el derecho de propiedad del contribuyente, por efecto de la reducción de alícuotas legales, pasó a gozar de una mayor plenitud, expandiéndose respecto de la medida en la que -legalmente- estaba afectado previo a la intervención del Poder Ejecutivo; el Poder Ejecutivo alivió su carga fiscal con el dictado del decreto 133/15. En consecuencia, corresponde rechazar los agravios expuestos por la actora respecto de la denegatoria de la repetición que intentó -por ser defectuoso su planteo jurídico- y confirmar la resolución apelada.

V.- ***Costas*****:** En relación a las costas, atento a que se aplica jurisprudencia del tribunal que data del 22.02.23 ("LDC Argentina S.A." Expte. 38.204 y "Molino Cañuelas S.A.C.I.F.I.A." EX-2020-563974379- -APN-SGASAD#TFN) deben imponerse a la actora vencida (art. 1163 del CA).

VI.- Por todo lo anterior **VOTO POR:**

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

2) Confirmar la resolución RESOL-2024-1226-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, dictada en el marco de las actuaciones administrativas 17134-206-2023, con costas a la actora (art. 1163 del CA).

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

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

2.- Confirmar la Resolución **RESOL-2024-1226-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI**, dictada en el marco de las actuaciones administrativas **SIGEA N.° 17134-206-2023**, con costas (art. 1163 del C.A.).

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia Beatriz Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.08.11 17:01:53 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: 2025.08.12 09:57:01 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.08.12 10:35:24 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.12 10:36:08 -03:00