República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-63878304-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 29 de Junio de 2026

Referencia: Sentencia; EX-2019-95154144- -APN-SGASAD#TFN; "MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, los Dres. Christian M. González Palazzo, Pablo A. Garbarino y Juan M Soria, a fin de resolver en los autos caratulados "MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación", expediente N° EX-2019-95154144- -APN-SGASAD#TFN**.**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que mediante IF-2019-95153916-APN-DTD#JGM se presenta la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. e interpone recurso de apelación contra las resoluciones nros. 167/2019, 195/2019, 168/2019, 235/2019, 170/2019 y 169/2019 recaídas en las actuaciones administrativas nros. 12509-425-2015, 12509-550-2015, 12509-423-2015, 12509-546-2015, 12509-554-2015 y 12509-410-2015, mediante la cual no se hizo lugar a las solicitudes de devolución de los derechos de exportación con más los intereses del art. 811 del C.A., abonados en demasía en relación a las operaciones documentdas mediante las destinaciones 12 057 EC03 000922J, 12 057 EC03 000557N, 12 057 EC03 001045G, 12 057 EC03 001065X, 12 057 EC03 000242E y 12 057 EC03 001403E -importe pagado en concepto de derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo mediante el Decreto 100/2012-. Hace una breve descripción de los antecedentes. Seguidamente fundamenta el recurso. En tal sentido, manifiesta que, debió aplicarse el precedente "Camaronera Patagónica". Se refiere a la legitimidad de la alícuota aplicada. Sostiene que la firma peticionó la devolución de lo abonado an demasía en relación a la alícuota prevista por el Decreto 509/07. Afirma que el decreto cuestionado no fue convalidado por el Poder Legislativo. Realiza consideraciones respecto del precedente del Máximo Tribunal mencionado, el decreto cuestionado, lo establecido en la

Constitución Nacional, la Ley 25561, el art. 755 del C.A. y la Ley 27467. Se refiere a la tasa de interés. Argumenta que en el caso no se da la limitación del art. 1164 del C.A. por cuanto la CSJN ya se expidió al respecto en el nombrado fallo “Camaronera”. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se revoque las resoluciones apeladas, con costas.

II.- Mediante IF-2020-07413908-APN-DTD#JGM, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas involucradas. Efectúa una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Realiza una breve reseña de los antecedentes normativos. Realiza consideraciones respecto de la aplicación precedente “Camaronera Patagónica S.A.”, el Decreto Nº 509/2007 y Resolución MEyP Nº 126/2008. Argumenta que la interpretación que efectúa la recurrente del fallo “Camaronera” es desacertada. Cita el artículo 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 requiere el dictado de una ley. Señala que el Tribunal Fiscal no tiene facultades para declarar la inconstitucionalidad (art. 1164 del CA). Realiza consideraciones respecto de la tasa de interés. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita que se confirmen las resoluciones apeladas, con costas.

III.- Mediante PV-2021-97929714-APN-VOCXVII#TFN se declaro la causa como de puro derecho. Mediante IF-2025-46635908-APN-VOCXVII#TFN se elevaron los autos a la Sala “F” y quedaron en estado de dictar sentencia.

IV.- Que, respecto de las actuaciones administrativas, cabe señalar que:

- 12509-425-2015, se inician el 13/01/2015 con el pedido de devolución de lo abonado en concepto de derechos de exportación en relación a la operación documentada mediante la destinación 12 057 EC03 000922J, oficializada en fecha 07/05/2012, mercderia ubicada en la P.A. 3826.00.00.100L, abonando en concepto de derechos la alicuota del 20% -ver sobre contenedor fs. 48-. A fs. 69/71 vta., obra la Resolución n° 167/2019 (AD SALO) rechazando la solicitud de devolución presentada por la firma, apelada en autos.

- 12509-550-2015, se inician el 14/01/2015 con el pedido de devolución de lo abonado en concepto de derechos de exportación en relación a la operación documentada mediante la destinación 12 057 EC03 000557N, oficializada en fecha 15/03/2012, mercderia ubicada en la P.A. 3826.00.00.100L, abonando en concepto de derechos la alicuota del 20% -ver sobre contenedor fs. 48-. A fs. 64/65 vta., obra la Resolución n° 195/2019 (AD SALO) rechazando la solicitud de devolución presentada por la firma, apelada en autos.

- 12509-423-2015, se inician el 13/01/2015 con el pedido de devolución de lo abonado en concepto

de derechos de exportación en relación a la operación documentada mediante la destinación 12 057 EC03 001045G, oficializada en fecha 29/05/2012, mercderia ubicada en la P.A. 3826.00.00.100L, abonando en concepto de derechos la alicuota del 20% -ver sobre contenedor fs. 48-. A fs. 70/71 vta., obra la Resolución n° 168/2019 (AD SALO) rechazando la solicitud de devolución presentada por la firma, apelada en autos.

- 12509-546-2015, se inician el 14/01/2015 con el pedido de devolución de lo abonado en concepto de derechos de exportación en relación a la operación documentada mediante la destinación 12 057 EC03 001065X, oficializada en fecha 31/05/2012, mercderia ubicada en la P.A. 3826.00.00.100L, abonando en concepto de derechos la alicuota del 20% -ver sobre contenedor fs. 48-. A fs. 64/65 vta., obra la Resolución n° 235/2019 (AD SALO) rechazando la solicitud de devolución presentada por la firma, apelada en autos.

- 12509-554-2015, se inician el 14/01/2015 con el pedido de devolución de lo abonado en concepto de derechos de exportación en relación a la operación documentada mediante la destinación 12 057 EC03 000242E, oficializada en fecha 07/02/2012, mercderia ubicada en la P.A. 3826.00.00.100L, abonando en concepto de derechos la alicuota del 20% -ver sobre contenedor fs. 50-. A fs. 69/70 vta., obra la Resolución n° 170/2019 (AD SALO) rechazando la solicitud de devolución presentada por la firma, apelada en autos.

- 12509-410-2015, se inician el 13/01/2015 con el pedido de devolución de lo abonado en concepto de derechos de exportación en relación a la operación documentada mediante la destinación 12 057 EC03 001403E, oficializada en fecha 12/08/2012, mercderia ubicada en la P.A. 3826.00.00.100L, abonando en concepto de derechos la alicuota del 20% -ver sobre contenedor fs. 48-. A fs. 70/71 vta., obra la Resolución n° 169/2019 (AD SALO) rechazando la solicitud de devolución presentada por la firma, apelada en autos.

V.- En primer término, corresponde determinar si es ajustada a derecho la resolución que aquí se apela.

La actora solicita la devolución de la suma de U$S20.880,00, que según refiere habría abonado en demasía con relación a las operaciones documentadas mediante los permisos de embarque (PE) nros. 12 057 EC03 000922J, 12 057 EC03 000557N, 12 057 EC03 001045G, 12 057 EC03 001065X, 12 057 EC03 000242E y 12 057 EC03 001403E, en concepto de derechos de exportación establecidos por el decreto 133/15 que fijó, para esa PA, una alícuota del 27%.

Que, preliminarmente y en cuanto a la doctrina fijada en el acuerdo plenario dictado por este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/DGA s/ recurso de apelación”, considero que dicho precedente abarca únicamente a los procedimientos de repetición de lo abonado en concepto de derechos de exportación cuya alícuota fue fijada por el Decreto 793/2018 y teniendo en cuenta que en los presentes actuados se cuestiona el Decreto 100/2012 –una norma distinta-, no corresponde su aplicación al caso bajo análisis.

Aclarado ello y tal como se señaló, la recurrente cuestiona la validez del Decreto 100/2015, remitiéndose

al precedente del fallo “Camaronera Patagónica” de la Corte Suprema, donde se declaraba la inaplicabilidad de dos resoluciones dictadas por el Ministerio de Economía, las nros. 11/02 y 150/02.

En el precedente citado, se determinó que estas resoluciones eran violatorias de los arts. 76 y 99 inc 3 de la Constitución Nacional, toda vez que el Poder Ejecutivo no podía dictar normas de carácter legislativo en materia tributaria. Asimismo, se resaltó que, en cuanto a la división de competencias entre los poderes del Estado, que la interpretación de dichos artículos debía ser estricta.

En lo referido a la delegación, para la creación del tributo contenido en la resolución 11/02 -legislación delegada dictada con sustento en la legislación delegante preexistente a la reforma de la Constitución Nacional de 1994-, el Máximo Tribunal consideró inadmisible la normativa reseñada durante el período en que no contó con la ratificación del Congreso de la Nación, pero la reconoció como válida a posteriori de la ratificación efectuada, por cuanto a partir de allí existió una voluntad por parte del legislador lo suficientemente clara como para darle entidad legal idónea y poseer validez en los términos establecidos por el artículo 76 de la CN.

En definitiva, la Corte invalidó parcialmente y hacia el pasado la norma ministerial por considerarla carente de respaldo legal y la convalidó desde la aprobación legislativa hacia el futuro.

En el caso de autos, el Decreto 100/2012 mantuvo la alícuota de los derechos de exportación del 20%.

Remitiéndonos en una línea de tiempo al decreto 509/07, publicado en el boletín oficial de fecha 23/05/07, fue ratificado por la ley 26.351, en fecha 16/01/2008.

Con posterioridad y en cuanto aquí interesa, se dictó la resolución 126/08, mediante la cual elevó de forma directa la alícuota aplicable a la mercadería en trato al 20%.

El Decreto 100/2012 se dictó con el objetivo principal de adoptar la V Enmienda del Sistema Armonizado en la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM). Esto conllevó la creación formal de la partida 3826.00.00 para identificar específicamente al biodiésel.

En tal sentido, al reestructurar los anexos tarifarios del Decreto 509/07 para adecuarlos a esta nueva nomenclatura, el Decreto 100/2012 mantuvo y absorbió la alícuota del 20% para los derechos de exportación de dicha posición, fijados por la la resolución 126/08.

Volviendo al análisis del precedente “Camaronera”, cabe recordar que la Constitución Nacional prohíbe la delegación legislativa en el poder ejecutivo, estableciendo al respecto en su art. 76 que: *“…Se prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo, salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública, con plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca…”*y el art. 99 inc. 3 señala: “*…El Poder Ejecutivo no podrá en ningún caso bajo pena de nulidad absoluta e insanable, emitir disposiciones de carácter legislativo. Solamente cuando circunstancias excepcionales hicieran imposible seguir los trámites ordinarios previstos por esta Constitución para la sanción de las leyes, y no se trate de normas que regulen materia penal, tributaria, electoral o de régimen de los partidos políticos, podrá dictar decretos por razones de necesidad y urgencia, los que serán decididos en acuerdo general de ministros que deberán refrendarlos,*

conjuntamente con el jefe de gabinete de ministros…”.

Por su parte, la ley 26.122 previó que: "*…las bases a las cuales debe sujetarse el poder delegado no pueden ser objeto de reglamentación por el Poder Ejecutivo..*", y que el *"…Poder Ejecutivo, dentro de los diez días de dictado un decreto de delegación legislativa lo someterá a consideración de la Comisión Bicameral Permanente…*","*… las Cámaras se pronuncian mediante sendas resoluciones. El rechazo o aprobación de los decretos deberá ser expreso conforme lo establecido en el artículo 82 de la Constitución Nacional…”.*

En este orden, lo mencionado *ut supra* constituye un mecanismo de revisión posterior a las normas delegadas por el PEN, para ser aprobadas o rechazadas. Esto significa que, si bien el Congreso delega facultades legislativas, también las controla posteriormente a través del mecanismo antedicho.

Por lo expuesto, resulta que el Decreto 100/2012 y su antecedente la resolución 126/08 modificaron el elemento cuantitativo del tributo -parte estructural del impuesto- y que los mismos no fueron posteriormente validados por el Congreso, afectando el principio de legalidad tal como se estableció la jurisprudencia de la Corte Suprema *in re* “Camaronera Patagónica” (Fallos: 337:388), sentencia de fecha 15.04.14, donde se fija el estándar de ratificación por el Congreso de una norma delegada nula de nulidad absoluta e insanable por inexistencia de norma delegante o incumplimiento de los requisitos del art. 76 de la Constitución.

En este cauce argumentativo, toda vez que la norma que determinó y en base a la cual se fijaron los derechos de exportación no ha sido ratificada por el Congreso, la exigencia tributaria carece de validez normativa en virtud de lo expresado en el fallo “Camaronera Patagónica” y, en consecuencia, no puede ser exigible, correspondiendo revocar las resoluciones aduaneras apeladas y hacer lugar a la devolución peticionada.

VI.- En cuanto a la moneda en que deberá llevarse a cabo la devolución de lo abonado indebidamente por la actora, sin perjuicio de que tanto en instancia administrativa como en esta instancia jurisdiccional el monto fue expresado en pesos y a efectos de zanjar cualquier duda al respecto, corresponde estar a lo resuelto por el Máximo Tribunal en los autos caratulados “Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA”, maxime teniendo en consideración que la suma que la recurrente solicita que se le devuelva, ha sido abonada en pesos.

VII.- En relación con la tasa de interés, teniendo presente los pronunciamientos de la Alzada en cuanto al tema analizado (Sala I, “VITERRA ARGENTINA S.A.”, Expte. N° 13419/2025; Sala III, “Thomas de Sudamérica S.A.”, Expte. N° 37527/2016; y Sala V, “LDC ARGENTINA SA”, Expte. N° 38613/2025, entre otras), corresponde aplicar la tasa pasiva promedio mensual que publica el Banco Central de la República Argentina desde la fecha del pedido de repetición hasta la puesta en vigencia de la resolución ex MH 598/2019 (01/08/2019), y las demás tasas vigentes correspondientes a cada período, conforme la reglamentación emitida al respecto.

VIII.- En cuanto a las costas, corresponde imponerlas a la demandada vencida, por no existir mérito para apartarse del principio general de la derrota (arts. 68 C.P.C.C.N. y 1163 C.A.).

Por las razones expuestas **VOTO POR:**

1.- Hacer lugar al recurso interpuesto por la actora, revocando las Resoluciones nros. 167/2019, 195/2019, 168/2019, 235/2019, 170/2019 y 169/2019 recaídas en las actuaciones administrativas nros. 12509-425-2015, 12509-550-2015, 12509-423-2015, 12509-546-2015, 12509-554-2015 y 12509-410-2015, debiendo realizarse la devolución de los importes abonados en demasía conforme lo dispuesto en los Considerandos VI y VII.

2.- Costas al Fisco (arts. 68 C.P.C.C.N. y 1163 C.A.).

Así lo voto.-

El Dr. Soria dijo:

Adhiero, en lo sustancial, al voto del Dr. González Palazzo. Así lo voto.

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE**:

1. Hacer lugar al recurso interpuesto por la actora, revocando las Resoluciones nros. 167/2019, 195/2019, 168/2019, 235/2019, 170/2019 y 169/2019 recaídas en las actuaciones administrativas nros. 12509-425-2015, 12509-550-2015, 12509-423-2015, 12509-546-2015, 12509-554-2015 y 12509-410-2015, debiendo realizarse la devolución de los importes abonados en demasía conforme lo dispuesto en los Considerandos VI y VII.

2. Costas al Fisco (arts. 68 C.P.C.C.N. y 1163 C.A.).

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, envíese a la guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Juan M. Soria, en los términos del art. 52 del RPTFN.

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.06.26 20:06:05 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.06.29 15:42:40 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.29 15:44:21 -03:00