**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
Año de la Grandeza Argentina

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2026-68429615-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Julio de 2026

**Referencia:** Sentencia; EX-2024-18253229- -APN-SGASAD#TFN; "COMPAÑÍA ARGENTINA DE GRANOS 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, Juan M. Soria y Miguel N. Licht, a fin de resolver en los autos caratulados "**COMPAÑÍA ARGENTINA DE GRANOS S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2024-18253229- -APN-SGASAD#TFN.**

**El Dr. González Palazzo dijo:**

**I.-** Que mediante RE-2024-18250904- -APN-SGASAD#TFN se presenta la firma COMPAÑIA ARGENTINA DE GRANOS S.A. e interpone recurso de apelación contra la resolución Nro. 525/2023 dictada por la Aduana de Rosario, recaída en las actuaciones administrativas 12542-3904-2022, mediante la cual no se hace lugar a la solicitud de devolución de u$s 98.215,20 vinculado a los Permisos de Embarque ("PE") 17052EC01001305D, 17052EC01001308G, 17052EC01001314D,17052EC01001316F, 17052EC01001461G y 17052EC01002190G con más intereses -importe pagado en concepto de derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo mediante el Decreto 133/15-. Hace una breve descripción de los antecedentes y de la actividad que desarrolla la empresa. Seguidamente fundamenta el recurso y argumenta graves inconsistencia en la resolución. En tal sentido, manifiesta que, debió aplicarse el precedente "Camaronera Patagónica". Manifiesta que el acto administrativo para ser válido, requiere ser causado y expresar en forma concreta las razones que lo motivan, debiendo, a su vez, encontrar pleno sustento en el derecho aplicable. Asevera que la nulidad de la Resolución es absoluta e insanable. Señala que, la resolución aquí apelada produce un enriquecimiento sin causa por parte del estado, violando no solo el principio de legalidad – art. 19 C.N.- sino también el derecho de propiedad –art. 17 C.N.-. Añade

que nuestra Constitución Nacional prevé entre otros, el principio de legalidad, que apunta a la inaplicabilidad de cualquier clase de tributo, siempre y cuando no haya una ley previa que determine su creación, características esenciales y alcance. Menciona el art. 99, inc. 3 de la CN, cuyo texto prohíbe específicamente al PEN emitir disposiciones de carácter legislativo, bajo pena de nulidad absoluta e insanable y el art. 76 del mismo plexo legal. Expresa que el decreto en cuestión no fue objeto de una delegación ni obtuvo la debida ratificación mediante una ley formal emanada del PLN (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), las alícuotas allí establecidas devinieron ilegítimas por encontrarse apartadas en su creación del principio de legalidad y reserva en materia tributaria; todo conforme las conclusiones del Máximo Tribunal en el fallo “Camaronera”.

Finalmente, cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

**II.-** Mediante IF-2024-49093043- -APN-DTD#JGM, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas Nro. 12542-3904-2022. 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.

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. Manifiesta que la actora no optó correctamente por la vía procesal en relación con su pretensión atento a que discute la constitucionalidad o inconstitucionalidad del Decreto 133/15, debiendo haber interpuesto demanda contenciosa ante la Justicia Federal. Señala que el Tribunal Fiscal no tiene facultades para declarar la inconstitucionalidad (art. 1164 del CA). En subsidio, manifiesta que, 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.

**III.-** Mediante IF-2025-46650114- APN-VOCXVII#TFN los autos quedaron en estado de dictar sentencia.

**IV.-** Que, en fecha 14/05/2024, la representación fiscal acompañó el expediente administrativo 12542-3904-2022 en un archivo PDF con un total de 63 páginas, cuyo trámite culminó con el dictado de la Resolución Nro. 535/2023 dictada por la Aduana de Rosario —aquí recurrida—.

**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$S 98.215,20, que según refiere habría abonado en demasía con relación a los permisos de embarque (PE) 17052EC01001305D, 17052EC01001308G, 17052EC01001314D,17052EC01001316F, 17052EC01001461G y 17052EC01002190G 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 133/2015 –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 133/2015, 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 y más allá de que el Decreto 133/15 redujo la alícuota de los derechos de exportación del 32% al 27%, el mismo no fue ratificado.

Remitiéndonos en una línea de tiempo al decreto 509/07, publicado en el boletín oficial de fecha 23/05/07, este esableció la alícuota de un 24% y fue ratificado por la ley 26.351, en fecha 16/01/2008.

Con posterioridad, se dictó la resolución 369/07, publicada en el boletín oficial en fecha 09/11/07, donde se estableció una alícuota de los derechos de exportación del 32%. Mediante la Resolución 125/08 se establecieron alícuotas móviles. Con el dictado del decreto 1176/08, publicado en el Boletín oficial en fecha 21/07/08, se rechazó el tratamiento tributario fijado por la Resolución 125/08 para retornar al régimen de alícuotas previo. Por último y en lo que aquí interesa, mediante el Decreto 133/15 se estableció la alícuota del 27%.

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 133/15 modificó el elemento cuantitativo del tributo -parte estructural del impuesto- y que el mismo no fue posteriormente validado 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.

Este sentido, la Sala IV de la CCAF en los expedientes Nros. 20.586/2024 y 25.930/2025, por unanimidad declaró la invalidez constitucional de la norma aquí cuestionada.

En este cauce argumentativo, toda vez que el citado Decreto 133/15 no ha sido ratificado 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 la resolución aduanera apelada 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 en esta instancia 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 conforme los respectivos vencimientos, por no existir mérito para apartarse del principio general de la derrota (arts. 68 C.P.C.C.N. y 1163 C.A.).

A tal efecto, considerando el importe cuestionado por la recurrente en el F4 –expresado en dólares estadounidenses–, que determinó la base de cálculo de la tasa de actuación en esta instancia y evidencia la entidad económica de su pretensión, y el monto por el cual se admite la devolución –en pesos conforme la doctrina del precedente "Cencosud" que data del 15/05/2014–, las costas del proceso se distribuyen en un 99% a cargo de la actora y en un 1% a cargo del Fisco.

Por las razones expuestas **VOTO POR:**

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

2.- Hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto por la actora, revocando la Resolución N° 535/2023 dictada por la Aduana de Rosario, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12542-3904-2022, y ordenando la devolución de los importes abonados en demasía, conforme lo dispuesto en los Considerandos VIII y IX.

3.- Costas conforme los respectivos vencimientos (arts. 68 C.P.C.C.N. y 1163 C.A.), las que se encuentran en un 99% a cargo de la actora y en un 1% a cargo del Fisco.

***Así lo voto.-***

**El Dr. Soria dijo:**

**I.-** Me remito a los considerandos I a IV del voto del Dr. González Palazzo.

**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.

**III.-** Con relación a la improcedencia de la repetición intentada por la actora me remito a los fundamentos expuestos en el precedente de esta Sala E "MOLINOS CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A." EX -2020-56397479-APN-SGASAD#TFN. Como hice mención allí las resoluciones 368/07 (BO: 09.11.07) y 181/08 (BO: 21.07.08), como la alícuota del 32% -que ambas resoluciones fijaron sucesivamente- son válidas, por cumplir el test fijado por la Corte Suprema en el precedente "Camaronera Patagónica" del 15.04.14. Por ello, corresponde señalar una vez más que las alícuotas sucesivas e iguales fijadas por las resoluciones (MEyP) 368/07 y 181/08 poseen una validez que se remonta al 16.01.08, oportunidad en la cual fueron inequívocamente ratificadas por el Congreso mediante la ley 26.351; como lo fueron luego, nuevamente, por el trámite parlamentario que se le asignó a la Resolución 125/08 (BO: 12.03.08). Siendo ello así, la alícuota del 32% (establecida sucesivamente por las resoluciones 368/07 y 181/08 para la mercadería ubicada en la PA de autos) es válida desde el **16.01.08** y hasta el **17.12.15, fecha esta última** en la cual el decreto 133/15 fijó la alícuota del 27% reduciendo la del 32%. Por ello el decreto 133/15 -impugnado en autos- respecto a la PA de autos **redujo** la alícuota **del 32%**, válidamente establecida por una doble intervención del Congreso, **al 27%** -alícuota efectivamente abonada por la actora- y, en consecuencia, no se advierte en el caso ninguna afectación de su derecho de propiedad, ni del principio de legalidad en materia tributaria.

Sin perjuicio de lo anterior, dejo constancia de que mi voto concuerda con la doctrina del **Acuerdo Plenario** del 26/04/2022 dictado por este Tribunal en la causa ***"Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/DGA s/recurso de apelación"*** (EX2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN) que considera siempre válidas las alícuotas de derechos de exportación fijadas por el Poder Ejecutivo Nacional.

**IV.-** En relación a las costas, dado los fundamentos por los que se resuelve, la complejidad de la cuestión y a efectos de lograr la mayoría necesaria para dictar sentencia, se imponen por su orden (art. 1163 del CA).

Por todo lo expuesto**, VOTO POR:**

1.- No hacer lugar a la nulidad planteada por la recurrente.

2.- Confirmar la RESOL-2023-535-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12542-3904-2022.

3.- Imponer las costas por su orden.

Así lo voto.-

**El Dr. Licht dijo:**

Que, adhiero al voto del Dr. Soria.

Así lo voto.-

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

**1.- No hacer lugar a la nulidad planteada por la recurrente.**

**2.- Confirmar la RESOL-2023-535-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 12542-3904-2022.**

**3.- Costas por su orden.**

**Regístrese y notifíquese.**

**Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Títular de la Vocalía de la 17a Nominación), Juan M. Soria (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a Nominación) y Miguel N. Licht (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 16a Nominación).**

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.07.08 15:47:04 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2026.07.13 14:00:46 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.07.14 16:50:48 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: 2026.07.14 16:51:17 -03:00