República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-75469248-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 5 de Agosto de 2026

Referencia: Sentencia; Expediente N° 37.993-A; "BUNGE ARGENTINA S.A.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **"BUNGE ARGENTINA S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación**", **Expediente N° 37.993-A**,

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: determinar si las Resoluciones Nros. 10/2017, 12/2017, 11/2017, 13/2017, 8/2017, 15/2017, 14/2017, 21/2017, 17/2017, 37/2017, 4/2017, 3/2017, 5/2017 (SDG OAI) dictadas en las actuaciones SIGEA Nros. 12509-1548-2013, 12509-1532-2013, 12509-1539-2013, 12509-1526-2013, 12509-1585-2013, 12509-1641-2013, 12509-1540-2013, 12509-1637-2013, 12509-1581-2013, 12509-1534-2013, 12509-1960-2012/73, 12509-1960-2012/103 y 12509-1960-2012/75 mediante las cuales se rechazan las solicitudes de devolución por derechos de exportación abonados, correspondientes a las destinaciones Nros. 08 057 EC01 000745 P, 08 057 EC01 011830 M, 08 057 EC01 008782 B, 08 057 EC01 008902 S, 08 057 EC01 010995 A, 09 057 EC01 000983 U, 08 057 EC01 008727 A, 09 057 EC01 000105 G, 08 057 EC01 009662 W, 08 057 EC01 010989 D, 07 057 EC01 011011 C, 07 057 EC01 012099 T y 07 057 EC01 011010 B, respectivamente, se ajustan a derecho.

II.- Fundamentos del recurso: A fs. 54/58vta. se presenta la actora, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la resolución antes referida. Luego de efectuar un relato de los hechos, desarrolla sus agravios. Cita la doctrina aplicada en la causa "Camaronera Patagónica" y solicita que su aplicación al caso de autos, por cuanto limita la invalidez decretada de los derechos de exportación creados por la Resolución 11/02, al período comprendido entre el dictado de dicha resolución y la ratificación comprendida en la Cláusula Transitoria Octava del art 76 de la Constitución Nacional de 1994. Explica que, en materia de derechos de exportación de trigo, la exigencia a la alícuota del 28% resulta ilegitima, por cuanto la norma que dispuso dicho porcentaje de derechos (Resolución Nro. 369/07) no se encuentra ratificada por Ley del Congreso. Manifiesta que ninguna de las resoluciones tuvo ratificación legislativa sancionada a través de una ley formal del Congreso. Señala que la ley 26.519 (21/08/2009) de ratificación de la legislación delegante, no aprobó la legislación delegada. Así las cosas, los derechos de exportación de trigo creados y/o modificados a partir del 2006, con sustento en la delegación legislativa que efectúa el C.A., no han tenido ratificación y/o aprobación del Congreso, por lo que resultan

inconstitucionales en los términos de la doctrina de la Corte. Concluye que los derechos de exportación de trigo creados en el año 2002 tenían una alícuota del 20%, que en el año 2007 fue elevada al 28% por la Resolución Ministerial MEyP N° 369/2007, sin ratificación legislativa; razón por la cual, la diferencia del 8% debe ser restituida. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del traslado: A fs. 68/78 la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas. Formula una negativa genérica acerca de lo invocado por la actora que no fuera objeto de expreso reconocimiento o se desprenda de los antecedentes de la causa. Solicita la aplicación del precedente de la CSJN "Whirlpool Puntana S.A." Expte. TFN N° 21.671-A, toda vez que la cuestión debatida resulta análoga a la allí resuelta. Sostiene que la exportación en marras ha sido documentada estando vigente la Resolución N° 369/07, dictada conforme a expresas facultades previstas en el art. 755 del C.A. En atención al fuerte deterioro en los ingresos fiscales y la creciente demanda de asistencia para los sectores más desprotegidos. Entiende que la interpretación jurisprudencial en el caso "Camaronera Patagónica S.A.", realizada por la actora, resulta desacertada y no recepta el análisis ni el sentido que quiso dar el Más Alto Tribunal. Sostiene que dicho Tribunal ha declarado la invalidez de las alícuotas por los derechos de exportación y que, muy por el contrario, ha declarado la validez de dichos derechos. Asimismo, señala que la Corte Suprema de Justicia de la Nación solo decide en procesos que le son sometidos, y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos. Analiza la realidad imperante en el comercio internacional, traducida en la velocidad del intercambio de mercaderías como también en el vertiginoso cambio coyuntural exterior, y entiende que se justifica la delegación en cabeza del Poder Ejecutivo a los efectos de establecer los aranceles y su quantum en función de los cambios producidos en el contexto internacional para así promover proteger y conservar la actividad productiva nacional. Cita jurisprudencia en sustento a su postura. Se refiere al art. 13 de la ley N° 22.520, y a la ley N° 20.545 de "protección del trabajo y producción nacional", así como la ley N° 22.450 de competencia de los Ministerios Nacionales. Explica que no es procedente el planteo de inconstitucionalidad efectuado por la recurrente en razón de lo normado por el art. 1164 del Código Aduanero. Finalmente, ofrece como prueba el expediente administrativo vinculado a la presente, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme el decisorio aduanero apelado, con costas.

IV.- Que a fs. 79 se abre la causa a prueba, la que obra glosada a fs. 85/90 y 100/102 A fs. 110 se declara cerrado el período probatorio, a fs. 111 se elevan los autos a la Sala "E" y a fs. 112 se los pasa para alegar. A fs. 115/117 se agrega el alegato de la actora y a fs. 118/123 el del fisco. A fs. 125 se pasan los autos a sentencia.

V.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1960-2012/103, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 14/11/2013, en sede aduanera. A fs. 21 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 23 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 07 057 EC01 012099 T, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 13 de diciembre de 2007, junto con su documentación complementaria. A fs. 25 obra glosada la Nota Nro. 55/15 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 26 la Nro. 29/15 Sección "C" por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 27 se tiene por presentada a la firma "Bunge Argentina S.A" y se declara la causa de puro derecho. A fs. 36/38 luce el Dictamen N° 150/2016 (DV RJU2), y a fs. 40/43 se dicta la Resolución N° 3/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1960-2012/75, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 12/11/2013, en sede aduanera. A fs. 11 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 13 se encuentra el

sobre contenedor de la destinación N° 07 057 EC01 011010 B, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 14 de noviembre de 2007, junto con su documentación complementaria. A fs. 25 obra glosada la Nota Nro. 403/14 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 16 la Nro. 100/14 Sección “C” por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 17 se tiene por presentada a la firma “Bunge Argentina S.A” y se declara la causa de puro derecho. A fs. 26/28 luce el Dictamen N° 113/2016 (DV RJU2), y a fs. 32/35 se dicta la Resolución N° 5/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1960-2012/73, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 12/11/2013, en sede aduanera. A fs. 11 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 13 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 07 057 EC01 011011 C, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 14 de noviembre de 2007, junto con su documentación complementaria. A fs. 15 obra glosada la Nota Nro. 401/14 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 16 la Nro. 79/14 Sección “C” por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 17 se tiene por presentada a la firma “Bunge Argentina S.A” y se declara la causa de puro derecho. A fs. 26/28 luce el Dictamen N° 139/2016 (DV RJU2), y a fs. 30/33 se dicta la Resolución N° 4/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1534-2013, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 18/12/2013, en sede aduanera. A fs. 11 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 13 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 08 057 EC01 010989 D, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 21 de noviembre de 2008, junto con su documentación complementaria. A fs. 15 obra glosada la Nota Nro. 498/14 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 16 la Nro. 178/14 Sección “C” por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 18 se tiene por presentada a la firma “Bunge Argentina S.A” y se declara la causa de puro derecho. A fs. 26/27 luce el Dictamen N° 23/2016 (DV RJU2), y a fs. 34/36 se dicta la Resolución N° 37/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1548-2013, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 19/12/2013, en sede aduanera. A fs. 12 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 14 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 08 057 EC01 000745 P, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 22 de enero de 2008, junto con su documentación complementaria. A fs. 16 obra glosada la Nota Nro. 81/15 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 17 la Nro. 72/15 Sección “C” por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 18 se tiene por presentada a la firma “Bunge Argentina S.A” y se declara la causa de puro derecho. A fs. 24/26 luce el Dictamen N° 72/2016 (DV RJU2), y a fs. 31/34 se dicta la Resolución N° 10/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1539-2013, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 18/12/2013, en sede aduanera. A fs. 10 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 12 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 08 057 EC01 008782 B, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 22 de septiembre de 2008, junto con su documentación complementaria. A fs. 14 obra glosada la Nota Nro. 454/14 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 15 la Nro. 157/14 Sección “C” por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 16 se tiene por presentada a la firma “Bunge Argentina S.A” y se declara la causa de puro derecho. A fs. 24/26 luce el Dictamen N° 82/2016 (DV RJU2), y a fs. 31/34 se dicta la Resolución N° 11/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1637-2013, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 25/11/2014, en sede aduanera. A fs. 18 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 20 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 09 057 EC01 000105 G, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 07 de enero de 2009, junto con su documentación complementaria. A fs. 22 obra glosada la Nota Nro. 380/15 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 23 la Nro. 320/15 Sección "C" por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 25 se tiene por presentada a la firma "Bunge Argentina S.A" y se declara la causa de puro derecho. A fs. 33/34 luce el Dictamen N° 24/2016 (DV RJU2), y a fs. 41/43 se dicta la Resolución N° 21/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1641-2014, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 25/11/2014, en sede aduanera. A fs. 17 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 19 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 09 057 EC01 000983 U, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 04 de febrero de 2009, junto con su documentación complementaria. A fs. 21 obra glosada la Nota Nro. 384/15 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 22 la Nro. 324/15 Sección "C" por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 24 se tiene por presentada a la firma "Bunge Argentina S.A" y se declara la causa de puro derecho. A fs. 32/34 luce el Dictamen N° 76/2016 (DV RJU2), y a fs. 39/42 se dicta la Resolución N° 15/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1585-2013, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 19/12/2013, en sede aduanera. A fs. 11 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 13 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 08 057 EC01 010995 A, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 21 de noviembre de 2008, junto con su documentación complementaria. A fs. 15 obra glosada la Nota Nro. 496/14 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 16 la Nro. 178/14 Sección "C" por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 18 se tiene por presentada a la firma "Bunge Argentina S.A" y se declara la causa de puro derecho. A fs. 27/29 luce el Dictamen N° 117/2016 (DV RJU2), y a fs. 34/37 se dicta la Resolución N° 8/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1540-2013, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 18/12/2013, en sede aduanera. A fs. 10 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 12 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 08 057 EC01 008727 A, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 22 de septiembre de 2008, junto con su documentación complementaria. A fs. 14 obra glosada la Nota Nro. 455/14 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 16 la Nro. 151/14 Sección "C" por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 17 se tiene por presentada a la firma "Bunge Argentina S.A" y se declara la causa de puro derecho. A fs. 25/27 luce el Dictamen N° 85/2016 (DV RJU2), y a fs. 32/35 se dicta la Resolución N° 14/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1532-2013, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 18/12/2013, en sede aduanera. A fs. 13 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 15 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 08 057 EC01 011830 M, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 23 de diciembre de 2008, junto con su documentación complementaria. A fs. 17 obra glosada la Nota Nro. 499/14 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 18 la Nro. 183/14 Sección "C" por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato.

A fs. 20 se tiene por presentada a la firma “Bunge Argentina S.A” y se declara la causa de puro derecho. A fs. 28/30 luce el Dictamen N° 78/2016 (DV RJU2), y a fs. 35/38 se dicta la Resolución N° 12/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1581-2013, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 19/12/2013, en sede aduanera. A fs. 12 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 14 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 08 057 EC01 009662 W, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 15 de octubre de 2008, junto con su documentación complementaria. A fs. 16 obra glosada la Nota Nro. 462/14 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 17 la Nro. 156/14 Sección “C” por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 18 se tiene por presentada a la firma “Bunge Argentina S.A” y se declara la causa de puro derecho. A fs. 26/27 luce el Dictamen N° 17/2016 (DV RJU2), y a fs. 34/36 se dicta la Resolución N° 17/17 (SDG OAI).

Las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-1526-2013, se inician a fs. 1/2 con el recurso de repetición interpuesto por la actora en fecha 18/12/2013, en sede aduanera. A fs. 11 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 13 se encuentra el sobre contenedor de la destinación N° 08 057 EC01 008902 S, oficializada ante la Aduana de San Lorenzo el 25 de septiembre de 2008, junto con su documentación complementaria. A fs. 15 obra glosada la Nota Nro. 450/14 por la cual se informa que no sería de su competencia determinar la supremacía de una norma sobre otra y a fs. 17 la Nro. 155/14 Sección “C” por la cual se certifica el los importes de tributos afectados a la destinación en trato. A fs. 18 se tiene por presentada a la firma “Bunge Argentina S.A” y se declara la causa de puro derecho. A fs. 26/28 luce el Dictamen N° 77/2016 (DV RJU2), y a fs. 33/36 se dicta la Resolución N° 13/17 (SDG OAI).

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” (EX-2020-24600163- -APNSGASAD# TFN).** En el citado plenario, 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 uncaso 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.* ***ARTICULO 3°.-*** *No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467”*.

Que en función de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación a la destinaciones Nros. 08 057 EC01 000745 P, 08 057 EC01 011830 M, 08 057 EC01 008782 B, 08 057 EC01 008902 S, 08 057 EC01 010995 A, 09 057 EC01 000983 U, 08 057 EC01 008727 A, 09 057 EC01 000105 G, 08 057 EC01 009662 W, 08 057 EC01 010989 D, 07 057 EC01 011011 C, 07 057 EC01 012099 T y 07 057 EC01 011010 B, abonados en virtud de lo dispuesto en la Resolución N° 369/2007 .

VII.- Que en cuanto a las costas, deberán ser soportadas por la vencida dado que la prohibición del análisis de la validez constitucional de la norma encuentra su antecedente en el dictado del C.A (art. 1164).

Por lo expuesto, **voto por**:

1).- CONFIRMAR las Resoluciones Nros. 10/2017, 12/2017, 11/2017, 13/2017, 8/2017, 15/2017, 14/2017, 21/2017, 17/2017, 37/2017, 4/2017, 3/2017, 5/2017 (SDG OAI) dictadas por la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior en las actuaciones SIGEA Nro. 12509-1548-2013, 12509-1532-2013, 12509-1539-2013, 12509-1526-2013, 12509-1585-2013, 12509-1641-2013, 12509-1540-2013, 12509-1637-2013, 12509-1581-2013, 12509-1534-2013, 12509-1960-2012/73, 12509-1960-2012/103 y 12509-1960-2012/75.

2).- Costas a cargo de la actora.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que adhiero a la solución propiciada por el Dr. Horacio Joaquín Segura, en cuanto corresponde confirmar las resoluciones apeladas, con costas a la actora. Asimismo, me remito al relato de los hechos, antecedentes administrativos y planteos de las partes efectuado en los Considerandos I a V de su voto, sin perjuicio de formular las consideraciones complementarias que siguen.

II.- Que, atento los diversos planteos efectuados por la recurrente, corresponde en este punto dejar sentado que conforme lo dispuesto en el artículo 1164 del C.A., el Tribunal Fiscal de la Nación no puede pronunciarse sobre la falta de validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones, salvo que la Corte Suprema de Justicia de la Nación hubiera declarado la inconstitucionalidad de las mismas –circunstancia que no se ha producido en el caso de autos-, en cuyo caso este Tribunal podrá seguir la interpretación del Alto Tribunal.

III.- Que cabe aclarar que, a criterio del suscripto, 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.- Aclarado ello, y avanzando en la cuestión de fondo planteada en autos, corresponde señalar que con posterioridad a la Resolución ME 35/02 se dictó el decreto 509/07 (BO: 23.05.07) que mantuvo, para la PA de autos, la alícuota de derechos de exportación en un 20% (Ver art. 16 y Anexo XIV del referido decreto). Luego se dictó la resolución 369/07 (BO: 09.11.07), que estableció para la PA de autos una alícuota de derechos de exportación del 28% (art. 1 y Anexo). Posteriormente, se dictó la resolución 182/08 (BO: 21.07.08), mediante la cual se restableció para la PA de autos la alícuota de derechos de exportación del 28% que había sido establecida por la mencionada resolución 369/07.

V.- Que el Decreto 509/07 se dictó en ejercicio de las facultades conferidas al PODER EJECUTIVO NACIONAL por los incisos 1 y 2 del Artículo 99 de la CONSTITUCION NACIONAL, por los Artículos 11, apartado 2 y 12 de la Ley Nº 22.415 (Código Aduanero) y por el art. 6º de la Ley de Emergencia Nº 25.561 con sus prórrogas –leyes 25.972 (BO: 17.12.04); 26.077 (BO: 10.01.06); 26.204 (BO: 20.12.06); 26.339 (BO: 04.01.08); 26.456 (B0: 16.12.08); 26.563 (B0: 22.12.09); 26.729(B0: 28.12.11); 26.896 (BO: 22.10.13) y 27.200 (BO: 04.11.15)- y en las leyes 26.217 (BO: 16.01.07) y 26.732 (BO: 28.12.11), la Ley de Ministerios (texto ordenado por Decreto Nº 438/92) y sus modificaciones, el Artículo 2º inciso d), apartado 5) del Decreto Nº 101 de fecha 16 de enero de 1985 y el Artículo 2º del Decreto Nº 645 de fecha 26 de mayo de 2004, plexo normativo y demás leyes que fueron prorrogándose en la emergencia económica hasta el mes de enero del año 2017.

La ley 25.561 (BO: 07.01.02) fue prorrogada en su vigencia hasta el 31.12.17 mediante las leyes 25.972 (BO: 17.12.2004); 26.077 (BO: 10.01.2006); 26.204 (BO: 20.12.2006); 26.339 (BO: 04.01.2008); 26.456 (BO:

16.12.2008); 26.563 (BO: 22.12.2009); 26.729 (BO: 28.12.2011); 26.896 (BO: 22.10.13) y 27.200 (BO: 04.11.15). En consecuencia, al momento del dictado del decreto 509/07 las condiciones de emergencia determinadas por la ley 25.561 no habían variado para el Congreso de la Nación.

En tal sentido, durante un periodo de 15 años desde su creación y mediante sus sucesivas prórrogas existió una indubitable y clara voluntad del Congreso de gravar con derechos de exportación a las operaciones de este tipo.

Las regulaciones legales del Congreso enunciadas en el párrafo anterior, especiales y específicas, se dispusieron además sin perjuicio del régimen general de delegación legislativa de la ley constitucional 26.122 (sancionada por el Congreso conforme la manda del art. 99 inc. 3 cuarto párrafo de la Constitución), vigente desde el 28.07.06 para todas las normas delegadas dictadas por el PEN -es decir previo al dictado del decreto 509/07 y cuyos fundamentales arts. 17 y 24 establecen la vigencia de las normas delegadas dictadas por el PEN desde su entrada en vigencia y hasta su ratificación o derogación por parte del Congreso. En caso de ratificación de la norma delegada por el Congreso, tal ratificación tiene efecto retroactivo y aún en el caso de su derogación, los efectos de tal acto derogatorio son prospectivos.

La ley 25.561 (BO: 07.01.02) en cuanto declaró la emergencia cambiaria que motivó la creación por el Congreso del derecho de exportación y la delegación en el Poder Ejecutivo de las facultades legislativas para fijar las alícuotas, fue prorrogada por el Congreso mediante las leyes 25.972 (BO: 17.12.2004); 26.077 (BO: 10.01.2006); 26.204 (BO: 20.12.2006); 26.339 (BO: 04.01.2008); 26.456 (BO: 16.12.2008); 26.563 (BO: 22.12.2009); 26.729 (BO: 28.12.2011); 26.896 (BO: 22.10.13) y 27.200 (BO: 04.11.15) que extendió su vigencia hasta el 31.12.17. En consecuencia, al momento del dictado del decreto 509/07 las condiciones de emergencia cambiaria determinadas por la ley 25.561 no habían variado para el Congreso de la Nación, extendiéndose hasta el año 2017.

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 con la presunta vulneración del principio de reserva de ley invocada por la recurrente, corresponde señalar que, al momento de los hechos de autos, el régimen jurídico aplicable no podía ser examinado de manera aislada, sino en forma sistemática con las disposiciones del Código Aduanero —en particular, su art. 755— y con el mecanismo de control parlamentario previsto por la ley 26.122, publicada en el Boletín Oficial el 28/07/2006.

En tal sentido, debe recordarse que la interpretación de las normas debe efectuarse procurando su armonización con el resto del ordenamiento jurídico, de modo de evitar que unas disposiciones destruyan o tornen ineficaces a otras, y privilegiando aquella inteligencia que permita conservar su validez y operatividad dentro del sistema constitucional.

Desde esa perspectiva, la ley 26.122 reviste particular importancia, pues estableció el régimen legal de intervención del Congreso de la Nación respecto de los decretos dictados por el Poder Ejecutivo en ejercicio de facultades delegadas. Dicho régimen no priva a tales actos de fuerza ejecutoria desde su dictado y publicación, sino que los somete al control posterior del órgano legislativo, en los términos allí previstos.

En ese marco, y sin perjuicio de la incidencia que corresponda asignar a la ley 26.351 como manifestación

legislativa posterior vinculada al régimen de derechos de exportación de productos agropecuarios, lo decisivo en autos es que la cuestión planteada por la actora queda alcanzada por la doctrina legal fijada por este Tribunal en el Acuerdo Plenario dictado el 26/04/2022 en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación”, en cuanto sostuvo que el Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación en razón de lo dispuesto por el art. 755 del Código Aduanero.

Por ello, dentro del marco competencial de este Tribunal —y teniendo especialmente presente la limitación establecida por el art. 1164 del Código Aduanero—, no corresponde receptar el planteo de invalidez constitucional formulado por la recurrente respecto de la normativa aplicada al caso.

VIII.- Que en relación al planteo de la recurrente en cuanto a que el decreto 509/07 y la resolucion del ME 369/07, es nula de nulidad absoluta e insanable y que recién pueden recobrar virtualidad con el dictado de una ley que las valide, corresponde tener presente las siguientes consideraciones:

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.

Aclarado ello, corresponde tener presente que la aprobación expresa realizada por el Congreso de la Nación mediante ambas cámaras desde el 28.11.07 del decreto 509/07 resulta suficiente para convalidar su validez, y a posteriori, nada se ha cuestionado.

En definitiva, se ha cumplido con la finalidad procurada por la ley 26.122, esto es, que el Congreso de la Nación apruebe lo actuado en el marco de las facultades delegadas.

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.

IX.- Que además de lo expuesto precedentemente, corresponde tener presente 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 se aplicó la siguiente doctrina 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: *“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”*.

X.- Que, por todo lo expuesto, y en especial por la doctrina legal fijada por este Tribunal en el Acuerdo Plenario dictado el 26/04/2022 en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación”, corresponde concluir que no resulta procedente la repetición intentada por la actora respecto de los derechos de exportación abonados con fundamento en la normativa vigente al momento de oficialización de las destinaciones involucradas.

En efecto, las destinaciones de exportación a consumo Nros. **08 057 EC01 000745 P, 08 057 EC01 011830 M, 08 057 EC01 008782 B, 08 057 EC01 008902 S, 08 057 EC01 010995 A, 09 057 EC01 000983 U, 08 057 EC01 008727 A, 09 057 EC01 000105 G, 08 057 EC01 009662 W, 08 057 EC01 010989 D, 07 057 EC01 011011 C, 07 057 EC01 012099 T y 07 057 EC01 011010 B** fueron documentadas bajo un régimen normativo que, por las razones expuestas precedentemente, no puede ser desplazado por este Tribunal mediante la declaración de invalidez constitucional pretendida por la recurrente.

En consecuencia, corresponde confirmar las Resoluciones Nros. **10/2017, 12/2017, 11/2017, 13/2017, 8/2017, 15/2017, 14/2017, 21/2017, 17/2017, 37/2017, 4/2017, 3/2017 y 5/2017 (SDG OAI)**, dictadas por la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior, en cuanto denegaron las solicitudes de repetición interpuestas por la actora.

XI.- En relación a las costas, por la forma en que se resuelve, resulta procedente imponer las costas a la parte actora (art. 1163 del C.A.).

Por los fundamentos expuestos, **VOTO POR**:

Confirmar las Resoluciones 10/2017, 12/2017, 11/2017, 13/2017, 8/2017, 15/2017, 14/2017, 21/2017, 17/2017, 37/2017, 4/2017, 3/2017, 5/2017 (SDG OAI) dictadas por la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior, con costas (art. 1163 del C.A.).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Me remito a los considerandos I a IV del voto del Dr. Segura.

II.- Corresponde resolver en autos si las resoluciones apeladas -10/17 (SDG OAI), 04/17 (SDG OAI), 03/17 (SDG OAI), 05/17 (SDG OAI),12/17 (SDG OAI), 11/17 (SDG OAI), 13/17 (SDG OAI), 08/17 (SDG OAI), 15/17 (SDG OAI), 14/17 (SDG OAI), 21/17 (SDG OAI), 17/17 (SDG OAI) y 37/17 (SDG OAI)-, en cuanto rechazan la solicitud de devolución de derechos de exportación interpuesta por la firma BUNGE ARGENTINA S.A., se ajustan a derecho.

La actora solicita la devolución de la suma de $9.090.741,21, que según refiere habría abonado en demasía con relación a los permisos de embarque (PE) 08057EC01000745P, 07057EC01011011C, 07057EC01012099T, 07057EC01011010B, 08057EC01011830M, 08057EC01008782B, 08057EC01008902S, 08057EC01010995A, 09057EC01000983U, 08057EC01008727A, 09057EC01000105G, 08057EC01009662W y 08057EC01010989D. Mediante tales PE documentó la exportación de mercadería ubicada en la PA 1001.90.90.110B *–A granel, con hasta 15% de embolsado (Ley 21.453) Trigo Pan. Los demás - Los demás: TRIGO Y MORCAJO*

(TRANQUILLÓN)- abonando los derechos de exportación establecidos por la resolución 369/07 (BO: 09.11.07) que fijó, para esa PA, una alícuota del 28% (Ver art. 1 y Anexo de la referida de la resolución).

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 -**12.11.07, 08.08.08, 14.08.08, 15.09.08, 19.09.08, 01.10.08, 12.11.08, 17.12.08** para los PE de autos- conforme el art. 6 primer párrafo de la referida ley.

La actora cuestiona la validez de todas las resoluciones, por los fundamentos que expone, que remiten al precedente de la Corte Suprema *in re* "Camaronera Patagónica" (Fallos: 337:388) del 15.04.14. En esta línea, manifiesta que la única normativa que tuvo refrenda legislativa -y sería por ende constitucional- fue la resolución ME 35/02 (BO: 08.04.02), que según refiere estableció una alícuota del 20% para la PA objeto de autos.

III. Previo a examinar la cuestión, atento las fechas de fecha de cierre de venta de los PE, corresponde dividirlos en dos grupos. El primer grupo serán las destinaciones 08057EC01000745P, 07057EC01011011C, 07057EC01012099T y 07057EC01011010B con fecha de cierre de venta todas del **12.11.07** y, el segundo grupo, serán los PE 08057EC01011830M, 08057EC01008782B, 08057EC01008902S, 08057EC01010995A, 09057EC01000983U, 08057EC01008727A, 09057EC01000105G, 08057EC01009662W y 08057EC01010989D con fecha de cierre de venta entre **08.08.08** y **17.12.08**.

IV. 1. Con relación al **primer grupo**, corresponde señalar, en *primer lugar*, que la resolución ME 35/02 (BO: 08/04/02) fijó para la PA de autos una alícuota del 20%, incrementando 10% que había establecido la resolución 11/02 (BO: 04/03/02). Dicha resolución fue ratificada legislativamente por la ley 25.645 (BO: 09/09/02), la cual, conforme su art. 3, aprobó la totalidad de la legislación delegada dictada al amparo de la legislación delegante preexistente. Con posterioridad, se dictó la resolución MEyP 10/07 (BO: 12.01.07), que estableció para la PA de autos un derecho de exportación adicional del 4%, llevando la alícuota al 24%. Posteriormente, mediante el decreto 509/07 (BO: 23.05.07) se mantuvo, para la PA de autos, el derecho de exportación adicional creado por la mencionada resolución MEyP 10/07, fijándose en consecuencia una alícuota de derechos de exportación del 24% (Ver art. 16 y Anexo XIV del referido decreto). Luego se dictó la resolución 369/07 (BO: 09.11.07), que estableció para la PA de autos una alícuota de derechos de exportación del 28%. 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 182/08 (BO: 21.07.08), mediante la cual se restableció para la PA de autos la alícuota de derechos de exportación del 28% que había sido establecida por la mencionada resolución 369/07.

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 "BUNGE ARGENTINA S.A. c/Dirección General de Aduanas s/apelación" Expte. 38.204-A, 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) 369/07 (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).

Sin embargo, las fechas de cierre de venta de los PE involucrados -**12.11.07**- son anteriores a dicho período, por lo que corresponde analizar si le corresponde la alícuota del 24% establecida por el decreto 509/07, que mantuvo,

para la PA de autos, el derecho de exportación adicional creado por la mencionada resolución MEyP 10/07.

IV. 2. En este punto, es necesario resaltar que tanto al momento del dictado de la resolución MEyP 10/07 como del decreto 509/07 se encontraba ya vigente la ley 26.122 (BO: 28.07.06). Dicha ley tiene por objeto regular el trámite y la intervención del Congreso respecto de los decretos del Poder Ejecutivo dictados por delegación legislativa bajo la previsión del art. 76 de la Constitución (art. 1). El Capítulo II regula la delegación legislativa. Su art. 11 establece que "*las bases a las cuales debe sujetarse el poder delegado no pueden ser objeto de reglamentación por el Poder Ejecutivo*" y el art. 12 dispone 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* ". En lo que interesa el art. 22 establece que las Cámaras se pronunciaran respecto de la aprobación o rechazo de las normas delegadas mediante sendas resoluciones. El rechazo o aprobación de la legislación delegada debe ser expreso (conf. art. 82 de la Constitución). El sistema constitucional, en su regulación por la ley 26.122, establece un mecanismo de intervención del Congreso —de aprobación o rechazo- a posteriori del dictado de las normas delegadas por parte del PEN. De tal modo, el art. 76 de la Constitución –que establece los requisitos de validez inexcusables que debe revestir la legislación *delegante*- tiene una contrapartida en la regulación constitucional de la *ulterior intervención del mismo Congreso* (art. 99 inc. 3 último párrafo *in fine* mediante la ley que allí se prevé) de control de la legislación delegada dictada por el PEN. El Congreso que previamente delega sus facultades legislativas luego controla su ejercicio por el PEN. Se señala que <u>*nada de lo anterior*</u> exime al PEN de legislar bajo modalidad delegada prescindiendo de las exigencias claras del art. 76 de la Constitución: *ley delegante previa, que contenga las bases de la delegación, con plazo para su ejercicio.*

Asimismo, 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 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.

IV. 3. A la luz de lo expuesto es que corresponde resolver la controversia que giran en torno a estos PE.

Específicamente, véase que las normas delegantes de facultades que se invocan, tanto para el dictado de la resolución MEyP 10/07 (De modo genérico el CA, el decreto 2275/94 y sus mod. y el decreto 2752/91) como para el dictado del decreto 509/07 (art. 99 incs. 1 y 2 del art. 99 de la Constitución, arts. 11 apartado 2 y 12 del CA y el art. 6 de la ley 25.561) que deberían haber habilitado al Poder Ejecutivo Nacional a *aumentar* las alícuotas para las exportaciones de la mercadería objeto de autos, son normas que, *prima facie*, no superarían el *test* del art. 76 de la Constitución -materia delegable, clara política legislativa, con plazo para su ejercicio-.

Así, la resolución MEyP 10/07 y el posterior decreto 509/07 no se dictaron con base en una delegación constitucionalmente válida de facultades legislativas, conforme la jurisprudencia de Fallos: 337:388 ("Camaronera Patagónica"). En consecuencia, las alícuotas incrementadas por dichas normativas, padecerían el vicio de nulidad absoluta e insanable que embargaría a la mencionada resolución y al referido decreto (conf. Camaronera Patagónica, considerandos 9º, 10º y 11). Tal vicio de nulidad -absoluta e insanable- del decreto delegado 509/07 –que mantiene las alícuotas establecidas por la resolución MEyP10/07- pudo purgarse, en los términos del estándar de ratificación del precedente Camaronera (considerando 11) y bajo el procedimiento de la ley 26.122 (*supra* **IV. 2.**), por una intervención ratificatoria del Congreso, que tendría solamente efecto futuro desde la ratificación. El decreto delegado 509/07 fue, efectivamente, sometido a la aprobación parlamentaria de la ley 26.122. Así fue declarado válido por resolución del Senado de la Nación del **22.08.07** y por resolución de la Cámara de Diputados del **28.11.07**.

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 respecto al decreto delegado 509/07, puede decirse que su ratificación solamente tuvo la virtualidad de purgar el vicio originario de nulidad que padecía -relativa a aumentar las alícuotas de derechos de exportación- recién al completarse la intervención de las dos cámaras del Congreso, adquiriendo validez constitucional y vigencia también desde ese momento. En el caso ello ocurrió el **28.11.07** con la aprobación del decreto 509/07 por la Cámara de Diputados. Bajo el considerando 11 del Fallo “Camaronera” recién desde esa fecha habrían adquirido legalidad constitucional las alícuotas incrementadas de derechos de exportación del decreto 509/07 y ello solamente con efecto futuro, jamás retroactivo.

En consecuencia, bajo tal estándar de ratificación de “Camaronera” el decreto delegado 509/07 recién habría adquirido rango legal -en cuanto al aumento o en este caso sostenimiento de las alícuotas de derechos de exportación sobre las PA que dispuso- el **28.11.07**, fecha posterior a la de cierre de venta en el caso de marras -**12.11.07**- que es la que se debe considerar para determinar la alícuota de derechos de exportación aplicable (art. 6 de la ley 21.453).

Por ello, a la fecha de cierre de venta -**12.11.07**-, y hasta la aprobación del decreto delegado 509/07 por la Cámara de Diputados bajo la ley 26.122 -**28.11.07**-, las alícuotas emergentes de la resolución MEyP 10/07 y el decreto 509/07, aplicadas por el SIM en autos, debían considerarse como aplicadas con base en una norma nula de nulidad absoluta e insanable, conforme el art. 76 de la Constitución y bajo la jurisprudencia “Camaronera Patagónica” de la Corte (considerandos 9º, 10º y 11), por lo que el reclamo de la actora respecto de este PE deviene legítimo.

IV. 4. Por todo ello, la alícuota aplicable -válida y vigente- es la del 20%, establecida por la resolución 35/02.

En consecuencia, corresponde hacer lugar al pedido de devolución de la actora por el 8% de derechos de exportación liquidados en demasía por el sistema informático.

V. Respecto de los PE con fecha de cierre de venta entre **08.08.08** y **17.12.08** –PE 08057EC01011830M, 08057EC01008782B, 08057EC01008902S, 08057EC01010995A, 09057EC01000983U, 08057EC01008727A, 09057EC01000105G, 08057EC01009662W y 08057EC01010989D- corresponde aclarar que con posterioridad al decreto 509/07 se dictó la resolución 369/07 (BO: 09.11.07), que estableció para la PA de autos una alícuota de derechos de exportación del 28%. 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 182/08 (BO: 21.07.08), mediante la cual se restableció para la PA de autos la alícuota de derechos de exportación del 28% que había sido establecida por la mencionada resolución 369/07.

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 “LDC ARGENTINA S.A. c/Dirección General de Aduanas s/apelación” Expte. 38.204-A (sentencia que puede verse en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2023/04/EXPTE-N%C2%B038.204-_A.pdf), 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) 369/07 (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 28% establecida por la resolución MEyP 369/07 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 182/08; 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 28% establecida por la resolución 369/07 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)**.

Cabe **destacar** que por los fundamentos expuestos en el referido precedente de esta Sala E "LDC ARGENTINA S.A." Expte. 38.204-A (https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2023/04/EXPTE-N%C2%B038.204 -A.pdf) **las resoluciones 369/07 y 182/08, 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**. Siendo ello así no se advierte en el caso ninguna afectación al derecho de propiedad de la actora.

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

1.- Declarar la invalidez de la resolución 369/07 (BO: 09.11.07) respecto del momento imponible -12.11.07- de los PE 08057EC01000745P, 07057EC01011011C, 07057EC01012099T y 07057EC01011010B (art. 6 ley 21.453).

2.- Declarar que la alícuota vigente a la fecha de cierre de venta de la mercadería en trato para los PE 08057EC01000745P, 07057EC01011011C, 07057EC01012099T y 07057EC01011010B es la del 20%, conforme lo establecido por la resolución 35/02, refrendada por la ley 25.645.

3.- Revocar las resoluciones 10/17 (SDG OAI), 04/17 (SDG OAI), 03/17 (SDG OAI) y 05/17 (SDG OAI) dictadas por la Aduana de Buenos Aires en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12509-1548-2013, 12509-1960-2012/73, 12509-1960-2012/103 y 12509-1960-2012/75, respectivamente, declarando que corresponde devolver el 8% de derechos de exportación liquidados en exceso por el sistema informático, con más los intereses de los arts. 811 y 812 del CA, que deberán calcularse desde la fecha en que la actora presentó su reclamo hasta la fecha del pago efectivo y total, con costas a la Aduana.

4.- Confirmar las resoluciones 12/17 (SDG OAI), 11/17 (SDG OAI), 13/17 (SDG OAI), 08/17 (SDG OAI), 15/17 (SDG OAI), 14/17 (SDG OAI), 21/17 (SDG OAI), 17/17 (SDG OAI) y 37/17 (SDG OAI), dictada en el marco de las actuaciones administrativas 12509-1532-2013, 12509-1539-2013, 12509-1526-2013, 12509-1585-2013, 12509-1641-2014, 12509-1540-2013, 12509-1637-2014, 12509-1581-2013 y 12509-1534-2013, respectivamente, con relación a los PE 08057EC01011830M, 08057EC01008782B, 08057EC01008902S, 08057EC01010995A, 09057EC01000983U, 08057EC01008727A, 09057EC01000105G, 08057EC01009662W y 08057EC01010989D, con costas a la actora.

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

1).- CONFIRMAR las Resoluciones Nros. 10/2017, 12/2017, 11/2017, 13/2017, 8/2017, 15/2017, 14/2017, 21/2017, 17/2017, 37/2017, 4/2017, 3/2017, 5/2017 (SDG OAI) dictadas por la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior en las actuaciones SIGEA Nro. 12509-1548-2013, 12509-1532-2013, 12509-1539-2013, 12509-1526-2013, 12509-1585-2013, 12509-1641-2013, 12509-1540-2013, 12509-1637-2013,

12509-1581-2013, 12509-1534-2013, 12509-1960-2012/73, 12509-1960-2012/103 y 12509-1960-2012/75.

2).- Costas a cargo de la actora.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 20-18110621-3 (Dr. Enrique Benitez Cruz) y a la representación fiscal en el CUIT 27-34848696-4 (Dra. Daiana Soledad Conde), oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Horacio Joaquín Segura (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: 2026.08.03 18:07:12 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: 2026.08.03 20:46:15 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.08.05 14:15:18 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.08.05 14:15:49 -03:00