Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

23896/2025

VITERRA ARGENTINA SA (TF 28489490-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de febrero de 2026.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que a través de la resolución de fecha 12/12/24 la Sala “E” del Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, confirmó la resolución n° RESOL-2024-164-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 17134-1713-2017 (v. páginas 269/278 del archivo que contiene las actuaciones ante el TFN [DEO nº 19037509, agregado a la causa el 01/07/2025]). En ese acto se había rechazado el reclamo de repetición de la suma total de $636.328 ,89 en concepto de derechos de exportación presuntamente abonados en demasía, correspondientes al permiso de embarque Nro. 17 057 EC03 000018 F. Impuso las costas por su orden con fundamento en la complejidad de la cuestión debatida.

Para decidir como lo hizo el *a quo* explicó que las cuestiones planteadas en la causa resultaban sustancialmente análogas a las consideradas en el acuerdo plenario del 26/04/2022 dictado en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), a cuyos fundamentos y conclusiones remitió.

Señaló que en el marco de aquél, la mayoría de los Vocales habían fijado la siguiente doctrina legal “ARTÍCULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante un planteo efectuado por un recurrente. ARTÍCULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero. ARTÍCULO 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 en 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”.

II.- Que, contra la referida sentencia, apeló la parte actora y expresó sus agravios el 4 de febrero de 2025, los que fueron replicados por la demandada el 9 de marzo de 2025 (v. páginas 288/343 y 359/377 del archivo que contiene las actuaciones ante el TFN [DEO nº 19037509, agregado a la causa el 01/07/2025]).

Considera que la Resolución MEyP N° 126/08 es nula de nulidad absoluta e insalvable, al no tener sustento en una norma legal dictada por el Congreso. Argumenta que dicha resolución violó el principio de legalidad tributaria y el de reserva de ley, ya que modificó un elemento esencial del tributo sin una base normativa válida, contrariando lo dispuesto en los artículos 1, 29, 4, 17, 52, 75 inciso 1, 76 y 99 inciso 3 de la Constitución Nacional.

Asimismo, sostiene que el Tribunal Fiscal erró al desestimar su reclamo con base en el Plenario “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A.”, ya que dicho precedente se aparta de la doctrina de la Corte Suprema establecida en el fallo “Camaronera Patagónica”, según el cual los derechos de exportación deben ser establecidos por ley formal y no pueden ser creados ni modificados por normas infralegales sin ratificación legislativa.

En este sentido, alega que la Resolución 126/08 nunca fue ratificada por el Congreso antes de la oficialización del Permiso de Embarque, lo que la torna inaplicable y genera un derecho a la repetición de la diferencia abonada.

Señala que la norma delegante contenida en el artículo 755 del Código Aduanero, no cumple los recaudos constitucionales exigidos para el ejercicio de esa facultad (arg. art. 76, CN). Señala, además, que en cualquier caso la fijación de tributos mediante actos del Poder Ejecutivo –aún mediante reglamentos delegados- comporta una violación del principio de reserva de ley, inquebrantable en materia tributaria (arg. arts. 4, 17, 52, 75, inc. 1, CN) y, en consecuencia, una transgresión del orden de prelación normativo consagrado por el constituyente.

Cita en apoyo de su postura jurisprudencia de tribunales federales del interior del país así como de las diferentes Salas de esta Cámara que resolvieron por la afirmativa reclamos similares al que se debate en autos.

En último término, cuestiona la tasa de interés aplicable. Sostiene que la aplicación de la tasa prevista en la resolución MEyP n° 314/04, conduce a un resultado irrazonable ya que denota una evidente

desproporción con la tasa de interés resarcitorio que percibía el Fisco. En tal sentido, solicita que se disponga la adición de intereses de conformidad con la tasa pasiva promedio que publica el BCRA.

III.- Que, por su parte, la demandada apeló y expresó sus agravios el 25/02/25, los que fueron replicados por la parte actora el 09/04/25 (v. páginas 355/358 y 381/385 del archivo que contiene las actuaciones ante el TFN [DEO nº 19037509, agregado a la causa el 01/07/2025])).

En su escrito recursivo cuestionó la imposición de costas decidida en la instancia previa y solicitó que estas fueran impuestas a la apelante vencida, toda vez que no existían motivos para apartarse del principio general de la derrota que rige en la materia.

IV.- Que a fs. 3/10 de la presente causa tomó intervención el Sr. Fiscal General.

En lo relativo a los agravios de la parte actora indicó que -a su parecer- el caso debía resolverse con arreglo a los lineamientos fijados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallos 337:388.

Por lo demás, recordó las decisiones de las distintas Salas de esta Cámara que reconocieron la inconstitucionalidad de la Resolución MEyP n° 314/04.

V.- Que la cuestión a resolver resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala en la causa N° 51.458/19, caratulada “Gut Metal SRL C/ EN-AFIP s/Dirección General de Aduanas”, del 5 de mayo de 2022, N° 12512/2024 “Viterra Argentina SA (TF 22777062-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, del 06/02/2025, y N° 3444/2025 “Viterra Argentina SA (TF 23060023-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, del 13/05/2025, a cuyos fundamentos cabe remitir por razones de brevedad.

En efecto, el reglamento aquí cuestionado -Resolución MEyP N° 126/2008- pretendió modificar la alícuota del derecho de exportación sobre las mercaderías en trato usando como fundamento el Código Aduanero (v. último considerando del acto).

Sin embargo, no se advierte que las previsiones de aquella norma contuvieran las bases suficientes para constituir una delegación válida, en los términos descriptos por la Corte Suprema en el precedente de Fallos: 337:388.

Allí la Corte recordó que "el principio de legalidad o de reserva de la ley no es sólo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes" y destacó que "[e]n tal sentido, este principio de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones especiales como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones".

Además, el Alto Tribunal subrayó que "[…] ese valladar inconmovible que supone el principio de reserva de ley en materia tributaria tampoco cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el artículo 76 de la Constitución". Aún más, la Corte subrayó que "[…] ni la ley 22.415 ni mucho menos la 25.561 establecen, siquiera con mínimos recaudos, los elementos esenciales del tributo de que se trata". En esas condiciones, no se advierte que el caso de los productos involucrados en autos pueda correr una suerte distinta solamente por la previsión contenida en el artículo 6º de la Ley nº 25.561. Y es que, tanto vale para el caso antes citado como en este la afirmación del tribunal cimero de que "[…] el Congreso Nacional no ha previsto cuál es la alícuota aplicable, ni siquiera mediante el establecimiento de unos baremos máximos y mínimos para su fijación", y que, "[a]l guardar silencio el citado cuerpo legal respecto de la alícuota máxima que puede establecerse en materia de derechos de exportación, coloca a la resolución impugnada a extramuros de las normas y principios constitucionales antes reseñados".

VI.- Que al igual que en aquellos casos, de lo que se trata en la especie, precisamente, es de determinar la compatibilidad con el plexo constitucional de los derechos de exportación fijados por medio de la Resolución MEyP Nº 126/08 (que no recibió ratificación legislativa expresa posterior).

Adviértase que la actora reclama el reintegro de la diferencia entre derechos de exportación fijados por el Decreto N° 509/07 (alícuota del 5%) y los liquidados y abonados al oficializar el permiso de embarque en trato, con arreglo a lo dispuesto en la Resolución MEyP Nº 126/08. Este último reglamento, al elevar un 20% la alícuota de los derechos de exportación respecto de la fijada en el Decreto N° 509/07- estableció un estableció tributo inexigible, por haber sido instituido mediante un acto administrativo inválido (arg. art. 14, inc. b), Ley Nº 19.549).

Razones de economía procesal hacen aconsejable seguir la doctrina de los fallos de la Corte Suprema cuando ella se refiere a asuntos análogos al que es materia de decisión, sin perjuicio de la posibilidad de que la parte interesada pueda invocar nuevos argumentos y razones que no hayan sido examinadas y justifiquen una solución distinta, situación que en el caso no se presenta (Fallos 212:51, considerandos 4° a 6°; 307:1094, considerando 2°, 315: 2386, considerando 7°, 325:2723, 332:1488, considerando 3° del dictamen del procurador al que se remitió la Corte en su totalidad, 334:582).

Así, las consideraciones del tribunal cimero en el precedente citado en el considerando anterior resuelven la cuestión bajo estudio y obligan a acoger la apelación de la actora, dejar sin efecto la resolución apelada, declarar la nulidad de la Resolución Nº 126/08 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la recurrente a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar el permiso de embarque n° 12 057 EC013 000018 F, cuyo pago -por lo demás- no fue desconocido en autos por la demandada (v. en igual sentido, Sala II, causa n° 7714/2024 “Viterra Argentina SA (TF 22759023-A) c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”, sentencia del 9 de agosto de 2024; entre otras).

VII.- Que el reintegro al que da derecho esta decisión deberá ser comprensivo de los accesorios devengados a partir del momento establecido en el artículo 811 del Código Aduanero, calculados inicialmente a la tasa pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina (esta Sala, causas “Osram Argentina SACI c/EN -AFIP-DGI Resol. 30/11 s/Dirección General de Aduanas”, expte. n° 15.885/2011, del 17 de agosto de 2017; n° 29.472/2014 “Driollet Laspiur, Rogelio c/EN-AFIP s/Dirección General Impositiva”, del 13 de diciembre de 2017; entre muchas otras; y Resolución Nº 598/19 del entonces Ministerio de Hacienda de la Nación (artículo 4º); y esta Sala, causa nº 55842/2019 “Sancor Cul c/ DGA s/recurso directo de organismo externo” sentencia del 17 de junio de 2021; y sus citas).

Luego, a partir del 1º de septiembre de 2022, corresponderá adicionar intereses de conformidad con la tasa establecida en la Resolución n° 559/2022 del Ministerio de Economía, desde el 1º de febrero de 2024, los de la Resolución Nº 3/2024 del Ministerio de Economía; desde el 1° de marzo de 2025, según la tasa fijada en la Resolución del Ministerio de Economía n° 199/25 y; a partir del 1° de julio de 2025, de conformidad con lo establecido en la Resolución del Ministerio de Economía n° 823/25.

Fecha de firma: 05/02/2026
Alta en sistema: 06/02/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#40201495#486778892#20260105092441735

VIII.- Que la conclusión alcanzada torna inoficioso el tratamiento de la apelación del Fisco Nacional.

Por todo lo expuesto **SE RESUELVE**: **1)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la resolución apelada, declarar la nulidad de la Resolución Nº 126/08 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la recurrente a obtener el reintegro solicitado, con más sus respectivos intereses, de conformidad con lo expresado en los considerandos V, VI y VII; **2)** Declarar inoficioso el tratamiento del recurso interpuesto por el Fisco Nacional; **3)** Imponer las costas de ambas instancias a cargo de la demandada por resultar vencida (artículo 68, primer párrafo, del CPCCN); y **4)** Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

Se deja constancia de que la Vocalía N° 15 de esta Sala se encuentra vacante (art. 109 RJN).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Fecha de firma: 05/02/2026
Alta en sistema: 06/02/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#40201495#486778892#20260105092441735