5392/2025 "VITERRA ARGENTINA SA (TF 25622320-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de agosto de 2025.

VISTA:

La elevación del expediente TF 25622320-A (v. DEO del 26/3/25) *"a fin de considerar los recursos de apelación interpuestos por el fisco nacional y la actora el 27/09/2024 (v. IF-2024-105809811-APN-DTD#JGM e IF-2024-105621199-APN-DTD#JGM) concedidos el 03/10/2024 (v. PV-2024-108288209-APN-VOCXVI#TFN) contra la sentencia dictada el 15/08/2024… (v. IF2024-87190418-APN-VOCXVI#TFN)"* (v. nota en la pág. 385 del expte. electrónico, donde también consta que ambas partes expresaron agravios dentro del plazo legal y contestaron los traslados conferidos); y

CONSIDERANDO:

1°) Que el **Tribunal Fiscal de la Nación**, por mayoría, confirmó la resolución AD SALO 154/2023, recaída en la actuación SIGEA 17134-1798-2017, en cuanto había denegado la devolución de una diferencia de derechos de exportación, abonada en los términos de la **resolución MEyP 126/08** y con relación al permiso de embarque 12057EC03001274K.

Para resolver como lo hizo, consideró aplicable la doctrina del acuerdo plenario del 26/4/22, dictado en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación" (EX-2020-24600163-APNSGASAD#TFN), donde se fijó que: a) 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; b) el Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el artículo 755 del Código Aduanero; c) no corresponde declarar la invalidez del decreto 793/18 respecto de destinaciones de exportación registradas a partir de su entrada en vigencia (4/9/18) y hasta la fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467.

Sobre esa base, se abstuvo de pronunciarse sobre la validez constitucional de la citada resolución MEyP 126/08, respecto de la cual entendió extensibles aquellas conclusiones *mutatis mutandi*, y rechazó la repetición.

Distribuyó las costas por su orden en atención a la complejidad de la cuestión.

2º) Que, principalmente, la **actora** sostuvo que debían revisarse las conclusiones del organismo jurisdiccional porque se apartaban del principio de reserva de ley en materia tributaria, tal como fue entendido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "*Camaronera Patagónica SA*" (*Fallos*: 337:388).

Explicó que, de acuerdo con aquel precedente, la resolución MEyP 126/08 debía declararse inconstitucional porque únicamente se sustentó en la ley 22.415 (Código Aduanero) y la Ley de Ministerios (t.o. dto. 438/92), así como en lo dispuesto por los decretos 2752/91 y 2275/94. Sin embargo, ninguna de esas normas contuvo una clara política legislativa para delegar en el Poder Ejecutivo la facultad de fijar alícuotas de derechos de exportación, tanto para el biodiesel como otras mercaderías. Añadió que el artículo 76 de la Constitución Nacional tampoco admitía una subdelegación como la que tuvo lugar en el caso.

Según señaló, a través del permiso de embarque 12057EC03001274K, oficializado el 6/7/12, había documentado la exportación de biodiesel (PA 3826.00.00) y abonado una alícuota de derechos del 20%; la cual habría sido automáticamente liquidada por el SIM con sustento en la ya citada resolución MEyP 126/08 (p. 298, expte. cit.). También mencionó que había promovido ante la Aduana de San Lorenzo el correspondiente reclamo de repetición por el importe que consideró indebidamente abonado, consistente en la diferencia entre la alícuota abonada (20%) y la que le hubiese correspondido abonar si el tributo se liquidaba con arreglo al decreto 509/07 (5%) -que, a su entender, fue la última norma a través de la cual se habían establecido válidamente derechos de exportación para el biodiesel, toda vez que fue aprobada por resoluciones de ambas cámaras del Congreso Nacional- (p. 304, expte. cit.).

Sobre esa base, pidió que se devolviese la suma de $351.665,68 (v. pp. 3 y 298, expte. cit.).

En otro orden de ideas, planteó la inconstitucionalidad de las tasas de interés previstas en el artículo 3° de la resolución MEyP 314/04 y en la resolución ME 559/2022,

en tanto llevaban a la desvalorización de su crédito. Pidió que fuesen reemplazadas por la tasa de interés de las operaciones de pase activas para el BCRA o, en su defecto, la tasa pasiva promedio publicada por el BCRA (p. 336, expte. cit.).

3º) Que, por su parte, el **Fisco Nacional** cuestionó la distribución de las costas y argumentó que no concurrían motivos para apartarse del principio general de la derrota.

4º) Que, el 11/4/25, dictaminó el **Fiscal General** sobre la competencia de la Cámara, la admisibilidad formal del recurso y los planteos de inconstitucionalidad formulados por la actora.

A este último respecto, advirtió que "*si bien la accionante solicitó la repetición de la diferencia entre lo abonado por aplicación de la Resolución N° 126/2008 (alícuota del 20%), al considerar que esa norma resulta inconstitucional por carecer de ratificación legislativa, y la establecida en el Decreto N° 509/2007 (5%), lo cierto es que, a la fecha en que se oficializó el Permiso de Embarque en debate (el día 06/07/2012)—, se encontraba vigente el Decreto N° 100/2012, sobre la base del cual los derechos de exportación se liquidaron a la alícuota allí establecida*". Siendo ello así, consideró inoficioso un pronunciamiento sobre la constitucionalidad de la citada resolución 126/08 "*dado que el tributo no fue aplicado teniendo en cuenta esa norma, sino una posterior que no se encuentra cuestionada de forma específica por la contribuyente*" (v. punto 5 del dictamen).

5º) Que, como principio general, y con arreglo a lo dispuesto en el artículo 726 del Código Aduanero, es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente a la fecha de registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo. A su vez, a los fines de la liquidación de tales derechos en aquellas operaciones que se hubiesen registrado al amparo del régimen especial de la ley 21.453, resulta de aplicación la alícuota vigente a la fecha de cierre de cada venta (art. 6º).

Más allá de lo expuesto, en este caso la actora *consintió* el importe equivalente a la alícuota del 5% que le hubiese correspondido abonar por aplicación del decreto 509/07, en la inteligencia de que ese nivel de imposición contaba con aprobación legislativa y había

sido legítimamente percibido por el Fisco. Por lo tanto, **el alcance de la repetición queda circunscripto a la diferencia porcentual reclamada (15%).**

Resta precisar que por medio del permiso de embarque involucrado en esta actuación (12057EC03001274K), oficializado el 6/7/12, la actora exportó mercadería de la PA 3826.00.00 y abonó una alícuota de derechos del 20% (p. 222, expte. cit.). Con independencia de la norma que la accionante mencionó en sus presentaciones, la que tuvo efectiva incidencia en el caso —de acuerdo al momento de registro de la destinación, la mercadería involucrada y lo informado por la propia Aduana (v. esp. p. 185, expte. cit.)— fue el decreto 100/12. De manera que **corresponde examinar la validez constitucional del decreto 100/12** a la luz del principio *iura novit curia* (doctr. Fallos: 337:179 y 347:178, entre otros); para luego determinar la procedencia de la repetición, con el alcance solicitado en la demanda —es decir, contemplando que la actora consintió una alícuota del 5% y solo reclama una diferencia de derechos del 15%— (en igual sentido, cfr. esta Sala, causa **6958/25** "Molino Cañuelas SACIFIA (TF 19458002-A) c/ DGA", sent. del 6/5/25, entre otras).

6°) Que la validez constitucional del decreto 100/12 ya fue analizada por este Tribunal en la **causa 45070/23** "Molinos Rio de la Plata SA (TF 39607-A) c/ DGA", sentencia del 11/4/24; cuyos considerandos 6° y 7° se dan por reproducidos por razones de brevedad.

En esos términos, corresponde admitir los agravios de la parte actora, **revocar la resolución apelada,** declarar la inconstitucionalidad del derecho de exportación establecido en el decreto 100/12 y **admitir la repetición de la diferencia en pesos reclamada ($351.665,68)**, más los intereses previstos por el artículo 811 del Código Aduanero.

7°) Que, con respecto a las **tasas de interés** aplicables, se remite a lo decidido por esta Sala en las causas homónimas **49628/18 y 19255/21** "Oleaginosa Moreno Hermanos SA", sentencias del 26/3/19 y 10/2/22, respectivamente. Como consecuencia de ello, corresponde declarar la inconstitucionalidad del artículo 3º de la resolución MEyP 314/04 y disponer la aplicación al caso de la tasa de interés pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina, desde la fecha del reclamo de

repetición (22/12/17, v. p. 149 expte. cit.) y hasta el 31/07/19 –esto último, en consideración a la entrada en vigencia de la resolución MH 598/19–.

Por otro lado, se dan por reproducidos los argumentos de esta Sala en la causa **63190/19** "Industrial and Commercial Bank of China c/ AFIP – DGI s/ DGI", sentencia del 7/11/23 (esp. consid. 16), para rechazar el planteo de inconstitucionalidad de la tasa de interés prevista en el artículo 4° de la ME 559/22.

8°) Que las **costas de ambas instancias** se imponen al demandado vencido, al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (arts. 1163 y 1182 del CA, y arts. 68, primer párrafo, y 279, del CPCCN). De modo que deviene inoficioso pronunciarse sobre la apelación del Fisco Nacional.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE**:

1°) Admitir el recurso de la parte actora, revocar la resolución apelada, declarar la inconstitucionalidad del derecho de exportación establecido en el decreto 100/12 y admitir la repetición de la diferencia en pesos reclamada ($351.665,68), más los intereses previstos por el artículo 811 del Código Aduanero, calculados con arreglo a lo dispuesto en el considerando 7º.

2°) Imponer las costas de ambas instancias al Fisco Nacional y declarar inoficioso un pronunciamiento sobre su apelación.

El Sr. Juez de Cámara Sergio G. Fernández suscribe la presente conforme a lo dispuesto en la Resolución J.S. Nº 8/25.

Regístrese, notifíquese y siga la causa con el DEOX enviado el 4/4/25.

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

SERGIO G. FERNÁNDEZ

Fecha de firma: 12/08/2025
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA

#39803832#466639372#20250811150710765