En Buenos Aires, a los 26 días del mes de agosto de 2025, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en los autos " Aceitera General Deheza SA (TF 23554736-A) c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo",

La jueza Clara María do Pico dijo:

I. La firma actora solicitó en sede administrativa el reintegro de $1.551.883,87, con más intereses, suma que —según afirmó— fue abonada indebidamente en concepto de derecho de exportación, por aplicación del decreto nro. 131/2022 (B.O. 19.3.22), respecto del permiso de embarque PE 22057EC01007043J. Argumentó que el Poder Ejecutivo Nacional dispuso el incremento de las alícuotas aplicables a productos agroindustriales sin contar con una delegación legislativa válida, ya que la prevista en el artículo 52 de la ley nro. 27.541 había caducado el 31.12.21. Asimismo, solicitó la declaración de inconstitucionalidad de la tasa de interés fijada por la resolución nro. 559/2022 del Ministerio de Economía (págs. 185/224).

Por su parte, el Jefe del Departamento Aduana de San Lorenzo (ex AFIP), mediante la resolución nro. 58/2024, rechazó el pedido de devolución con fundamento, entre otros, en que al momento de la oficialización de la DDT se encontraba vigente el decreto nro. 131/2022, que fijaba la alícuota en el 33%, y que el pago se efectuó conforme al importe previsto por dicho concepto (págs. 235/239).

II. La sala "F" del TFN confirmó la resolución nro. 58/2024 (dictada en las actuaciones nro. 17134-257-2023) por la cuál se rechazó la solicitud de devolución de los derechos de exportación abonados por la firma actora, con costas en el orden causado (págs. 282/285).

En lo sustancial, aplicó la doctrina sentada por el plenario del TFN de las salas con competencia en materia aduanera de fecha 26 de abril de 2022 (plenario "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación").

III. Disconformes, apelaron ambas partes y expresaron agravios que fueron recíprocamente contestados (págs. 287, 296/303, 307/366, 383/399 y 406/432, respectivamente).

La demandada se queja de la distribución de costas en el orden causado y solicita que sean impuestas contra la actora vencida.

La firma actora cuestiona el decreto nro. 131/2022 y solicita la inconstitucionalidad de la alícuota establecida sin sustento legal, conforme el precedente de la Corte Suprema "Camaronera" (Fallos 337:388). También pide que se declare inconstitucional la tasa de interés fijada por la resolución nro. 559/2022.

IV. El Fiscal General dictaminó que debería resolverse el asunto "sobre la base de la jurisprudencia [establecida por la CSJN en "Camaronera"] atendiendo a las circunstancias de hecho invocadas y acreditadas por la recurrente" y que, de admitirse la acción de repetición "corresponde rechazar el planteo de inconstitucionalidad de la Resoluciones N° 559/2022 y N° 3/2024 del Ministerio de Economía de la Nación".

V. En las actuaciones administrativas nro. 17134-257-2023 consta que la firma actora oficializó, con fecha 24 de junio de 2022, una declaración jurada de venta al exterior (DJVE) conforme a la ley 21.453, correspondiente al ítem “A granel”, identificado como “aceite en bruto, incluso desgomado – aceite de soja (soya) y sus fracciones, incluso refinado, pero sin modificar químicamente”, bajo la posición SIM 1507.10.100Q, comprometiéndose a exportar 3.000 toneladas (pág. 178).

Posteriormente, el 7 de julio de 2022, oficializó la destinación de exportación nro. 22 057 EC01 007043 J, en la que declaró la exportación de 420 toneladas del mismo producto (pág. 173).

El verificador de la Sección Inspección Simultánea (AD SALO, ex AFIP) informó que el pago de derechos de exportación correspondiente a dicha

destinación se realizó conforme al importe previsto por el decreto nro. 131/2022, con una alícuota del 33% (pág. 229).

Por su parte, la jefa de la Sección Económico-Financiera (AD SALO, ex AFIP) precisó que la firma ACEITERA abonó, en concepto de derechos de exportación por la destinación mencionada, el siguiente monto: pago LMAN 22057LMAN0036003B, por un total de USD 195.287,40, al tipo de cambio de $131,12, lo que equivalió a $25.606.083,89 (pág. 230).

VI. En lo relativo a los antecedentes normativos a examinar en autos, cabe mencionar que la ley de solidaridad social y reactivación productiva nro. 27.541 (B.O. 23/12/2019) declaró la emergencia pública en materia económica, financiera, fiscal, administrativa, previsional, tarifaria, energética, sanitaria y social, y delegó en el Poder Ejecutivo nacional "las facultades comprendidas en la presente ley en los términos del artículo 76 de la Constitución Nacional" (art. 1°).

En particular, su artículo 52 facultó al Poder Ejecutivo, “en el marco de las facultades acordadas […] mediante los artículos 755 y concordantes del Código Aduanero (ley 22.415)”, a fijar derechos de exportación, estableciendo un tope: “cuya alícuota no podrá superar en ningún caso el treinta y tres por ciento (33%) del valor imponible o del precio oficial FOB”. En su parte final, el artículo dispuso expresamente que “[e]l Poder Ejecutivo nacional podrá ejercer estas facultades hasta el 31 de diciembre de 2021”.

Con base en dicha habilitación, el decreto nro. 230/2020 (B.O. 05/03/2020) fijó las alícuotas correspondientes en su anexo, determinando una tasa del 33% para la mercadería comprendida en la NCM 1507.10.00 (pág. 15).

Posteriormente, el decreto nro. 790/2020 (B.O. 05/10/2020) —invocado por la firma actora en tanto considera que posee rango legal— redujo progresivamente las alícuotas aplicables al mismo producto (aceite de soja en bruto, incluso desgomado, NCM 1507.10.00), fijándolas en: 28% para octubre de 2020, 29,5% a partir del 1° de noviembre de 2020, 30% desde el 1° de diciembre de 2020 y 31% desde el 1° de enero de 2021 (pág. 1).

Finalmente, el decreto nro. 131/2022 (B.O. 19/03/2022) suspendió —hasta el 31 de diciembre de 2022 inclusive— las alícuotas previstas en el

decreto 790/2020 para las mercaderías allí comprendidas, estableciendo que se aplicarían, desde su entrada en vigencia y hasta el fin del período indicado, las alícuotas previstas en el decreto 230/2020 (art. 1°).

Entre los fundamentos de la medida "de suspensión" establecida por el PEN, se invocaron las Leyes nros. 22.415 (Código Aduanero) y sus modificatorias —específicamente el art. 755—; 27.519 (de Emergencia Alimentaria Nacional); 26.939 (Digesto Jurídico Argentino) y los arts. 76 y 99 incs. 1 y 2 de la Constitución Nacional.

VII. Ello sentado, cabe dejar expresado que el examen constitucional del presente caso parte de una premisa no controvertida: no se cuestiona la validez de la política legislativa fijada por la ley nro. 27.541 como norma delegante, ni la legalidad del decreto nro. 790/2020, dictado en ejercicio de dicha delegación dentro del plazo establecido.

VIII. En relación con la doctrina establecida por la Corte Suprema en el precedente "Camaronera Patagónica", esta sala ha examinado diversos decretos y resoluciones ministeriales que establecieron tributos sin contar con una política legislativa clara que brindara al Poder Ejecutivo pautas precisas, dentro de un marco temporal determinado, para el ejercicio de facultades delegadas. En tales casos, se declaró la inconstitucionalidad de esas normas por vulnerar el principio de legalidad tributaria o de reserva de ley (causas nro. 13.061/2022 “Newsan S.A. c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 2 de febrero de 2023; nro. 30.436/2023 "Bunge Argentina SA (TF 37994-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 21 de diciembre de 2023; nro. 42.766/2023 "LDC Argentina SA (TF 52066126-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 4 de abril de 2024; nro. 45.067/2023 "Molinos Rio de la Plata SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 27 de agosto de 2024; nro. 343/2024 "Molinos Rio de la Plata SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo",

pronunciamiento del 5 de septiembre de 2024; nro. 13.172/2024 "Viterra Argentina SA (TF 25078180-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 15 de abril de 2025; entre otros).

La Corte ha sostenido de forma reiterada que la facultad de imponer tributos es exclusiva del Congreso Nacional (arts. 17 y 52 de la CN), y que ningún otro poder del Estado puede establecer impuestos, tasas o contribuciones sin una ley previa dictada conforme a los requisitos constitucionales (Fallos 155:290; 303:245; 321:366, entre otros). El principio de legalidad o reserva de ley constituye una garantía sustancial fundada en la representatividad de los contribuyentes, que se extiende tanto a la creación de tributos como a la modificación de sus elementos esenciales: hecho imponible, alícuota, sujetos alcanzados y exenciones (Fallos 329:1554; esta sala, causa nro. 39.570/2013 “Sancor”, pronunciamiento del 30 de octubre de 2018).

Esta sala, además, ha afirmado que "el art. 755 del C.A. no resulta suficiente, desde su aspecto constitucional, para fijar, por sí solo, una clara política legislativa (...). Esa circunstancia no se ve modificada por la aprobación general del Código Aduanero mediante el Digesto Jurídico Argentino (ley 26.939) (...), en tanto el legislador no subsanó su insuficiencia como norma delegante" (causa "Newsan" citada).

IX. En este marco, la impugnación constitucional dirigida exclusivamente contra el decreto nro. 131/2022 —por haber sido dictado una vez vencido el plazo de habilitación conferido por la ley 27.541— debe ser admitida.

En efecto, bajo la apariencia de una medida de "suspensión", dicho decreto implicó en los hechos el restablecimiento de una alícuota más gravosa. Ello supuso, jurídicamente, el ejercicio de facultades legislativas sobre un elemento esencial del tributo —la alícuota aplicable al hecho imponible—, por fuera del marco temporal y material autorizado por el Congreso.

Cabe agregar que esta conclusión no se ve modificada por la invocación de la “Emergencia Alimentaria Nacional”, toda vez que la ley nro. 27.519 (B.O. 30/09/2019) en ningún momento establece una delegación legislativa en materia tributaria a favor del Poder Ejecutivo Nacional.

Por todo ello, corresponde declarar la inconstitucionalidad del derecho de exportación exigido sin sustento legal mediante el decreto nro. 131/2022, el cual fue liquidado y abonado por la firma actora en relación con el permiso de embarque PE 22057EC01007043J (v. DJVE del 24 de junio de 2022) (pág. 173)

X. En lo relativo a los parámetros liquidatorios del monto a devolver, cabe reconocer que la actora tiene derecho a la restitución de la alícuota abonada en exceso —en dos puntos porcentuales— respecto de la prevista en el decreto nro. 790/2020, en pesos y con el alcance solicitado en el reclamo administrativo (v. Formulario F4, págs. 3/4), conforme al monto comprometido en concepto de derechos de exportación correspondiente al permiso de embarque PE 22057EC01007043J (pág. 173).

A ese monto deberá adicionarse intereses desde la fecha de presentación del escrito de repetición (conf. art. 811 del C.A.) y hasta su efectivo pago.

Las objeciones de índole constitucional formuladas por la firma actora contra la tasa de interés establecida por la resolución ME nro. 559/2022 —aun considerando su derogación por la resolución ME nro. 3/2024— ya han sido examinadas y desestimadas por esta sala en el precedente "Molinos" citado, conforme los fundamentos desarrollados a partir del segundo párrafo del considerando XI, a los que cabe remitir por identidad argumental.

Dado que el planteo aquí reiterado no introduce elementos novedosos que justifiquen un tratamiento distinto, corresponde su rechazo por remisión al citado precedente.

En consecuencia, y conforme lo dispuesto por el art. 812 del C.A., la tasa de interés aplicable será la prevista según las resoluciones nros. 559/2022 y 3/2024, según la vigencia temporal de esas normas (ver art. 9º de la resolución nº 559/2022 y 10 de la resolución nº 3/2024), modificada por la resolución ME nro. 199/2025.

XI. En atención al modo en que se decide, las costas de ambas instancias deben imponerse a la parte demandada por resultar sustancialmente vencida (conf. arts. 68, párrafo primero, y 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por consiguiente, el recurso de la demandada debe ser desestimado.

En virtud de lo expuesto, **VOTO** por: (i) admitir los agravios de la parte actora, revocar el pronunciamiento apelado y declarar la inconstitucionalidad de los derechos de exportación establecidos a partir del decreto nro. 131/2022; (ii) reconocer el reintegro de los derechos de exportación comprometidos en e permiso de embarque PE 22057EC01007043J, según el alcance dispuesto en el considerando X; (iii) desestimar el recurso de la demandada; y (iv) imponer las costas de ambas instancias a la parte demandada.

La jueza Liliana María Heiland y el juez Rodolfo Eduardo Facio adhieren al voto precedente.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE:** (i) admitir los agravios de la firma actora, revocar el pronunciamiento apelado y declarar la inconstitucionalidad de los derechos de exportación establecidos a partir del decreto 131/2022; (ii) reconocer el reintegro de los derechos de exportación comprometidos en el permiso de embarque PE 22057EC01007043J, según el alcance dispuesto en el considerando X; (iii) desestimar el recurso de la parte demandada; y (iv) imponer las costas de ambas instancias a la parte demandada.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 26/08/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#39759569#458723160#20250825125429840