4061/2025

"Compañía Argentina de Granos SA (TF 18236476-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo"

Buenos Aires, 12 de septiembre de 2025.

VISTOS y **CONSIDERANDO**:

I. Que, con fecha 22/12/2023, el Sr. Administrador de la Aduana de Rosario dictó la Resolución fallo nro. "RESOL-2023-538-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI", mediante la cual rechazó la petición de la empresa Compañía Argentina de Granos S.A. (en adelante e indistintamente "CAGSA" o la "Compañía"), en virtud de la cual, con fecha 29/12/2022, solicitaba la devolución de dólares estadounidenses doscientos cuarenta y cinco mil novecientos uno con 61/100 (U$S 245.901,61), en concepto de derechos de exportación que le fueran liquidados conforme lo normado por el decreto n° 133/15, respecto de los permisos de embarque número 17052EC01000887R, 17052EC01000889T, 17052EC01000890L, 17052EC01000892N, 17052EC01000888S, 17052EC01000893Y, 17052EC01001317G y 17052EC01001310W, y que, según entendió, habrían sido cobrados indebidamente (v. fs. 95/98 y 153/181 del expediente administrativo, identificado como DEO: 17507957 - Oficio Comunicación - 60000016902- Tribunal Fiscal de la Nación, agregado al Sistema de Gestión Judicial Lex100 con fecha 10/03/25).

II. Que, contra lo así decidido, la parte actora solicitó la revisión de la Resolución Fallo nro. 538/2023 (AD ROSA) dictada por el Administrador de la Aduana de Rosario (ver fs. 5/55 del expediente administrativo, supra mencionado), ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN.

En función de lo expuesto llegaron las actuaciones a la Sala la "F", quienes, con fecha 26/08/2024, confirmaron la resolución aduanera en cuanto rechazó la acción de repetición intentada por Compañía Argentina de Granos S.A., con costas por su orden (v. esp. fs. 297/300 expediente administrativo, identificado como DEO: 17507957 - Oficio

Comunicación -60000016902- Tribunal Fiscal de la Nación, agregado al Sistema de Gestión Judicial Lex100 con fecha 10/03/2025).

Para así decidir, el organismo administrativo con facultades jurisdiccionales aplicó la doctrina resultante de la decisión plenaria del Tribunal Fiscal de la Nación adoptada en autos *"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación"*, resol. del 26/4/2022, según la cual:

-dicho organismo administrativo con facultades jurisdiccionales se encontraba imposibilitado de declarar la inconstitucionalidad de una norma, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente;

-el Poder Ejecutivo Nacional se encontraba facultado para establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el artículo 755 del Código Aduanero; y

-no correspondía declarar la invalidez del decreto 793/18 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal de la Nación debiera expedirse respecto de resoluciones que denegaran la repetición de derechos de exportación abonados por aplicación del mencionado precepto respecto de destinaciones registradas a partir del 4/9/18, fecha de entrada en vigencia del decreto en cuestión, y hasta el 4/12/18, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467.

En tales condiciones, teniendo en expresa consideración lo ordenado en el referido artículo 151 de la ley 11.683, a los fines de la resolución de la *litis,* consideró que resultaba plenamente aplicable, *mutatis mutandi*, la posición legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, en tanto la operatoria dispuesta por el decreto 133/15 (B.O. 17/12/15) y sus sucesivas modificatorias -que fijara derechos de exportación a las posiciones arancelarias allí estipuladas- resulta similar, a aquella establecida en el decreto Nro. 793/18, cuya validez había sido expresamente receptada en la doctrina plenaria de referencia, por lo que resultaba ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar el pedido de repetición de derechos de exportación formulado por la firma recurrente, en relación a las destinaciones involucradas en autos.

Distribuyó las costas del modo indicado, atento que se resolvía en base a una decisión Plenaria de ese Tribunal y a la complejidad de la cuestión bajo trato.

III. Que, contra dicho pronunciamiento, con fecha 7/10/24 (fs. 327/328), la actora interpuso recurso de apelación, expresando agravios el 29/10/24 (fs. 339/354), los que no fueron replicados por la contraria.

Con fecha 30/08/24 interpuso recurso de apelación el Fisco Nacional (fs. 306/311), el que fundó en ese acto. Asimismo, estos fueron replicados por la contraria el 1/10/24 (fs. 316/322; ver nota de elevación del expediente administrativo, *supra* mencionado).

(i) Apelación de Compañía Argentina de Granos S.A.:

En ajustada síntesis, sostiene la recurrente que, la remisión al Plenario para dilucidar el presente caso es, en efecto, incomprensible e imprudente toda vez que propicia una controversia entre la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (“CSJN”) y la de las salas aduaneras del Tribunal Fiscal; y se encuentra flagrantemente en contradicción con las disposiciones de nuestra Ley Fundamental y de Tratados Internacionales con jerarquía constitucional.

Realiza un sumario de los fundamentos brindados por los vocales del Tribunal Fiscal de la Nación.

Expone que resulta manifiesta la inaplicabilidad de la doctrina legal sentada en el Plenario al caso de autos, siendo imperioso que se haga un análisis pormenorizado del decreto 133/15 y de las circunstancias del caso.

Destaca la clara inconsistencia de fundamentos aplicados al caso, toda vez que el Tribunal Fiscal de la Nación aplica un Plenario que versaba sobre la aplicación de derechos de exportación fijados por el decreto 793/18, utilizando una aplicación análoga con los derechos de exportación instaurados por el decreto 133/15.

Empero, destaca que, en rigor de lo expuesto por el Tribunal Fiscal, declaró la validez del decreto emitido por un órgano al que

califica como carente de facultades legisferantes y que ni siquiera había sido concebida por medio de una delegación.

Pondera que el Excmo. Tribunal Fiscal aplicó el antecedente Plenario, cuando a la luz de las circunstancias relatadas en los hechos, ya existía una decisión de la Excma. CSJN, anterior al Plenario y siendo una decisión final del Alto Tribunal, que declaró la invalidez de derechos de exportación fijados mediante una norma del PEN.

Indica que, por ejercicio de lógica, la aplicación del precedente "Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/amparo", resultaba ajustada a derecho, por no decir que se está ante una situación prácticamente gemela, toda vez que fue analizado por una instancia judicial, con facultades jurisdiccionales y de controles de constitucionalidad, que versaban sobre aumento de alícuotas de derechos de exportación fijadas por un Ministerio que de manera ilegítima había exacerbado sus facultades.

Aduce que, en ese sentido, el fallo "Camaronera Patagónica S.A." realiza un análisis particular del caso de la Resolución 11/02 bajo el marco del ordenamiento constitucional y legal vigente en el año 2002 (cuando todavía no se había dictado la Ley 26.122), donde órganos administrativos resolvieron la fijación de las alícuotas de derechos de exportación, sin contar con facultad expresa o mediando convalidación posterior por parte del Poder Legislativo (PLN).

Señala que, la identidad entre los supuestos controvertidos en "Camaronera", en "Petroquímica Comodoro" y en los presentes autos, a pesar de estar en crisis normas distintas –Resolución 11/02 (correspondiente al caso "Camaronera"), decreto 793/18 (correspondiente al caso "Petroquímica Comodoro"), decreto 133/15 (MEP)–, torna necesario aplicar las mismas soluciones a todas las causas y obliga al Tribunal (conforme el artículo 1.164) a declarar la invalidez de aquellas normas, toda vez que de lo contrario una solución divergente con la de la CSJN en aquel precedente, constituiría un verdadero alzamiento de ese Tribunal contra la autoridad institucional de los precedentes de la Corte Suprema.

Pondera que de la lectura del recurso de apelación interpuesto por su parte, lo que se pretende es el reconocimiento y restitución



#39764884#467112788#20250911091312364

de la suma de U$S 245.901,61, más sus accesorios, que indebidamente ingresó a las arcas del Fisco Nacional, en concepto de pago espontáneo de Derechos de Exportación, por haberse calculado en base a las alícuotas dispuestas por el decreto 133/15, calificados como carentes de toda licitud, por no respetar el Principio de Legalidad y Reserva en materia tributaria.

Resalta que, tal como ha sostenido la doctrina y la jurisprudencia –en especial las Cámaras federales y por sobre todo la CSJN–, el artículo 755 resulta insuficiente como norma legal delegante general respecto de las alícuotas de los derechos de exportación, por no ajustarse al artículo 76 de la Constitución Nacional. Puntualiza que, el artículo 755, como norma delegante, debe contener un plazo para el ejercicio de las facultades delegadas y delinear una clara política legislativa estableciendo baremos mínimos y máximos para las alícuotas.

Apunta que, el dictado de la Ley 26.122 no modificó el escenario imperante luego de la reforma constitucional de 1994. En efecto, esa Ley, en lo que a la "delegación legislativa" concierne, establece los recaudos a seguir una vez ejercida la facultad delegada por el PEN; es decir, los procedimientos posteriores que habrán de ventilarse para arribar a la aprobación o rechazo por parte del PLN de aquella norma dictada por el PEN.

Pone de relieve que, el ilegítimo decreto que incrementó los derechos de exportación se dictó en función de lo previsto en la Ley 22.415, art. 755, y en el art. 99, inc. 1) de la Constitución Nacional. Como puede observarse, no existe en ninguno de los Considerandos de la norma un argumento legal subyacente que sirva de causa fuente a la fijación de alícuotas de derechos de exportación por parte del PEN. Tan cierto resulta ello incluso habiéndose invocado la Ley 22.415, pues en lo que refiere al C.A., la CSJN tuvo a bien sostener en el Precedente "Camaronera", que *"En efecto, 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"*.

Precisa que, fueron pocas las normas convalidadas por el PLN, tal como el decreto 509/07 que tuvo intervención y conocimiento con aprobación de ambas Cámaras y, en tal caso ese acto legislativo sólo

autorizaba las alícuotas que se fijaron en ese acto y no en ninguno otro posterior. Interpreta que cualquier tipo de interpretación que se hiciera extensiva para un incremento de alícuotas resultaría ilegítimo puesto que, el PLN, teniendo el poder de representación de la voluntad popular, jamás se expidió sobre un incremento mediante las normas del PEN aquí impugnadas.

Puntualiza que, la norma en crisis es el decreto 133/15, no habiéndose invocado ni aludido en ningún momento al decreto 793/18 objeto de debate de los autos “Petroquímica Comodoro”, por lo cual se desconoce la aplicación del mismo.

Afirma que es claro que la doctrina sentada respecto a esta tercer cuestión en el Plenario carece de toda razón y fundamento, si se tiene en cuenta que el Tribunal Fiscal debe declarar la invalidez de las normas que emanan de órganos administrativos cuando aquellos carecen de facultades para regular en materia tributaria toda vez que así lo dispuso el más Alto Tribunal en el Precedente “Camaronera Patagónica”, debiendo los Vocales seguir la interpretación efectuada por aquél (conforme artículo 1.164 CA). Incluso, es tal la identidad entre el caso “Camaronera” que, según aduce, no existe ningún tipo de margen de dudas.

Agrega que, en ese sentido, es vasta la jurisprudencia que ha declarado la nulidad absoluta e insanable de aquellas normas, haciendo expresa aplicación del precedente “Camaronera”, para así resolver.

El decreto 133/15 comprende a las exportaciones que su parte realizó durante el año 2017, correspondientes a la Posición Arancelaria 2304.00.10.100B. En efecto, incrementó las alícuotas de los Derechos de Exportación correspondientes a las posiciones arancelarias de los bienes exportados en las operaciones comprometidas, que no contaron con autorización ni ratificación por parte del PLN, resultando según el recurrente inaplicables por ser contrarias al ordenamiento jurídico aplicable.

Observa que, en suma, el decreto 133/15 carece de toda validez si se tiene en cuenta: a) que ha sido dictada por un órgano que carece de competencias legislativas para regular en materia tributaria; b) que no ha mediado norma delegante que confiera facultades tributarias a los órganos administrativos, habilitándolos a regular las alícuotas de los derechos de


#39764884#467112788#20250911091312364

exportación aplicables a las mercaderías que exporta la Compañía; c) que aunque se sostuviera que las facultades surgen del C.A., aquella norma resulta insuficiente para cumplir con las exigencias emergentes del art. 76 de la Constitución; d) que no ha mediado posterior convalidación por parte del Poder Legislativo.

Entiende que resulta inconstitucional la pretendida aplicación de alícuotas de Derechos de Exportación establecidos en decretos que carecen de una "delegación" o posterior ratificación legislativa, en la medida en que vulneran el Principio de Legalidad en materia tributaria y se oponen a la doctrina fijada por la CSJN en el precedente "Camaronera Patagónica S.A.".

Esgrime que el PEN estableció modificaciones en las alícuotas de los Derechos de Exportación correspondientes a la posición arancelaria de los bienes exportados en la operación comprometida, que no contó con autorización ni ratificación por parte del PLN, resultando inaplicable por ser contraria al ordenamiento jurídico aplicable.

Considera que únicamente resultaba válida y aplicable aquella norma que, a la fecha del cálculo del tributo, contaba con la debida legalidad, sea ya originaria o mediante ratificación posterior por parte del Congreso (PLN) –particularmente, el decreto N° 509/07 que modificó la Nomenclatura Común del Mercosur–.

Concluye que, conforme a los argumentos expuestos de hecho y de derecho puede afirmarse sin hesitación que la norma del PEN en crisis resulta dictada autónomamente, por lo que propicia declarar su nulidad absoluta e insanable.

(ii)Apelación Fisco Nacional:

Se agravia de la imposición de costas por su orden, ello en virtud de que la sentencia recurrida confirma en su totalidad la Resolución Aduanera apelada por la parte actora.

Destaca que el principio general sobre imposición de costas se halla contenido en el artículo 68, apartado 1, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, lo que instala el ordenamiento procesal nacional vigente se sostiene en el hecho objetivo de la derrota, con

prescindencia de la buena o mala fe con que la parte vencida pudo haber actuado durante la sustanciación del proceso.

En definitiva, afirma que su parte ha resultado vencedor en cada una de estas causas correspondiendo la imposición de costas a la vencida.

Por ello, solicitó se revoque el pronunciamiento recurrido en lo que es materia de agravio y se impongan las costas de ambas instancias a la actora.

Finalmente, es de señalar que con fecha 8/05/2025 el Sr. FISCAL GENERAL ANTE LAS CÁMARAS NACIONALES DE APELACIONES EN LO CIVIL Y COMERCIAL FEDERAL Y EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL emitió el pertinente dictamen.

En sustancial síntesis, señaló que la cuestión de fondo traída a conocimiento de esta Alzada debía ser resuelta conforme los lineamientos resultantes del fallo dictado por el Alto Tribunal en autos "*Camaronera Patagónica SA*".

IV. Que no se encuentra controvertida la operatoria bajo trato, ni los elementos resultantes de la declaración aduanera, las características de la mercadería involucrada, su posición arancelaria; limitándose la controversia suscitada, atento los términos del reclamo seguido, a determinar si se ajusta a derecho el pago de derechos de exportación conforme lo normado por el decreto 133/15, impugnado en autos.

Al punto, resulta atinado destacar que, en el caso, la firma COMPAÑÍA ARGENTINA DE GRANOS, exportó mercadería declaradas mediante las destinaciones números: 17052EC01000887R, 17052EC01000889T, 17052EC01000890L, 17052EC01000892N, 17052EC01000888S, 17052EC01000893Y, 17052EC01001317G y 17052EC01001310W oficializadas con fecha 2/02/2017 (las 6 primeras) y 16/02/2017 (las restantes); mercadería declarada bajo la posición arancelaria "2304.00.10.100B", abonando derechos de exportación según una alícuota

del 27% de su valor FOB (ver fs. 186/217 del expediente administrativo ya mencionado).

Por la presente, la accionante, reclamó la devolución de la diferencia entre lo abonado en concepto de derechos de exportación por aplicación del decreto 133/15 y lo que, en su entendimiento, hubiera correspondido de aplicar la norma correcta, esto es, lo previsto por el decreto 509/07, precepto anterior en el tiempo que contaría con el suficiente respaldo normativo en los términos de "*Camaronera Patagónica SA*".

V. Que sentado ello, cuadra referir que:

-por decreto N° 509/07 el Poder Ejecutivo de la Nación fijó los derechos de exportación para las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR que se consignan en las TRES (3) planillas del Anexo XIV del decreto (art. 16), y mantuvo la vigencia de los Decretos Nros. 310/02, 809/02 y 645/04, de la Resolución Nº 526/02 y las Resoluciones Nros. 335, 336 y 337 del 2004, entre otras (art. 17), de acuerdo a las alícuotas establecidas en el Anexo XV (art. 18). Por su parte, en el artículo 19 fijó *"para las mercaderías no alcanzadas por las disposiciones de los Artículos 16 a 18 precedentes, un derecho de exportación del CINCO POR CIENTO (5%)"*. En cuanto aquí interesa, para la posición arancelaria 2304.00.10 se fijó una alícuota del 24%.

El decreto fue convalidado por la Cámara de Senadores de la Nación el 22/8/07 (B.O. 10/10/07) y por la Cámara de Diputados de la Nación el 28/11/07 (B.O. 10/12/07).

- por el decreto 133/15 el Poder Ejecutivo de la Nación dispuso que la posición arancelaria 2304.00.10 tuviera una alícuota del 27%.

VI. Que, precisada la plataforma fáctica y normativa involucrada en la especie, así como los fundamentos de la resolución apelada y el contenido de la postulación recursiva de la exportadora, se advierte desde ya que, a los fines de la dilucidación del caso, cuadra seguir la doctrina que emana del pronunciamiento dictado por la Corte Suprema de Justicia de

la Nación en autos *"Camaronera Patagónica SA c/Ministerio de Economía y otros s/amparo",* sent. del 15/4/2014 (*Fallos*, 337:388).

En dicha oportunidad, el Alto Tribunal, al analizar la validez de la resolución del Ministerio de Economía 11/2002, por la que se fijaron ciertos derechos a la exportación para consumo, a determinadas mercaderías, identificadas según la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM), destacó, en cuanto aquí interesa resaltar, que:

-el principio de reserva de ley en materia tributaria no cede en caso que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el artículo 76 de la Constitución Nacional;

-los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (artículo 76), autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo;

-ni la ley 22.415 ni mucho menos la 25.561 establecieron, siquiera con mínimos recaudos, los elementos esenciales del tributo examinado;

-resultaba admisible que el Congreso Nacional atribuya al Poder Ejecutivo Nacional ciertas facultades circunscriptas, exclusivamente, al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, es decir, elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y cuando, para el ejercicio de dicha atribución, se fijasen pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa;

-la resolución cuestionada no se ajustaba a los parámetros señalados, pues el aspecto cuantitativo del derecho de exportación quedó -en el caso- completamente librado al arbitrio del Poder Ejecutivo Nacional;

-el Poder Legislativo Nacional dictó las leyes 25.148, 25.645, 25.918, 26.135 y 26.519, con incidencia en la solución de dicha controversia; advirtiéndose al respecto que -con excepción de la ley 26.519- las restantes contenían una estructura similar ya que, por una parte, ratificaban la totalidad de la delegación legislativa, por los plazos y en las condiciones que allí se establecen y, en lo que al caso interesaba, aprobaban

la totalidad de la legislación delegada dictada al amparo de la legislación delegante preexistente a la reforma constitucional de 1994;

-si bien la decisión de ratificar en forma general un amplio y variado número de normas que abarcaban diversas materias podía ser objetable desde el ángulo de la técnica legislativa, ello no resultaba suficiente para privar de validez a la ley 25.645 y a aquellas que, con el mismo objetivo, la precedieron o sucedieron; y

-la ley 25.645 carecía de eficacia para convalidar retroactivamente una norma que adolecía de nulidad absoluta e insanable -como la resolución ex ME 11/2002-, pero no existía razón alguna para privarla de efectos en relación con los hechos acaecidos después de su entrada en vigencia.

Con asiento en estas consideraciones, el Alto Tribunal determinó que la invalidez de la resolución ex ME 11/2002 se circunscribía al período comprendido entre el 5/3/2002 (fecha en que entró en vigor) hasta el 24/8/2002, momento a partir del cual rige la ley 25.645, disposición que le otorga a su contenido rango legal.

VII. Que si bien los pronunciamientos del Alto Tribunal no resultan obligatorios para los tribunales de las instancias anteriores fuera de los juicios en los que son dictados, en atención a la trascendencia que en el orden judicial revisten las decisiones de la Autoridad Suprema del Poder Judicial de la Nación, corresponde por razones de economía procesal y a fin de evitar un dispendio jurisdiccional, aplicar la doctrina sentada por aquel (conf. CSJN, *Fallos*, 311:1644 y 2004 y esta Sala, en autos 3950/2017 *"Macchiavelli, Andrea Mariana c/EN - Mº Justicia DDHH s/proceso de conocimiento"*, sent. del 28/11/2019 y su cita; entre otros).

Es que, ciertamente, y en consonancia con lo que se viene expresando, no puede dejarse de lado la doctrina que emana de los precedentes del Máximo Tribunal pues, tal como se ha sostenido reiteradamente, los restantes tribunales deben un acatamiento moral a su doctrina, habida cuenta que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, resulta ser el máximo intérprete de la aplicación del derecho en el ámbito

nacional, lo que torna aconsejable seguir sus lineamientos para así mantener la unidad de la interpretación de la ley.

VIII. Que por aplicación al caso de los estándares que emanan del referido pronunciamiento del Alto Tribunal, no cabe sino admitir la apelación deducida por Compañía Argentina de Granos SA y, en consecuencia, hacer lugar a la acción de repetición que intentara por la diferencia de tributos entre la aplicación de las previsiones del decreto 133/15 y el decreto 509/07, determinando ello, respecto de la destinación involucrada en autos, la devolución de las sumas equivalentes a 3 puntos porcentuales; cuyo pago -por lo demás- no fue desconocido en autos por el Fisco Nacional.

En efecto, no caben dudas de la invalidez constitucional del decreto 133/15, toda vez que por su intermedio se incrementó una alícuota de derechos de exportación sin que existiese una clara política legislativa o base de delegación suficiente; incursionando de esta manera el Poder Ejecutivo Nacional en una materia reservada exclusivamente al Congreso de la Nación.

IX. Que, a todo evento, cuadra precisar que, en la especie, no concurren los presupuestos que la Corte Suprema de Justicia de la Nación fijó en "*Camaronera Patagónica SA*" (*cit.*) para permitir eventualmente, por las particulares necesidades que la reglamentación del comercio exterior impone, la regulación por la Administración de ciertos pormenores y detalles concernientes a los derechos aduaneros previamente fijados por el Congreso Nacional (conf. arg. artículo 99, inciso 2°, de la Constitución Nacional).

En efecto, tal como resulta de lineamientos referidos al tiempo de reseñar la decisión adoptada en el fallo en cuestión, a criterio del Alto Tribunal, resultaría admisible que el Congreso Nacional atribuyera al Poder Ejecutivo Nacional ciertas facultades circunscriptas, exclusivamente, a la determinación del aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, autorizando así a elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y

cuando, para el ejercicio de dicha atribución se fijaran pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa.

En el caso, se advierte que el atacado decreto 133/15 no cumple con los presupuestos legales y constitucionales requeridos en la materia impositiva, careciendo de sustento legal al crear una carga tributaria y fijar una alícuota de derechos de exportación; materia que se encuentra materia reservada, exclusiva y excluyentemente al Congreso de la Nación.

Es que, tal como la Corte Suprema de Justicia de la Nación expresara en "*Camaronera Patagónica SA*" (*cit.*), el principio de reserva legal en materia tributaria no cede en caso que se actúe por medio del mecanismo de la delegación legislativa previsto en el artículo 76 de la Constitución Nacional, pues éste refiere exclusivamente a determinadas materias de administración o de emergencia económica, con plazo fijo para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca.

Al margen de ello, la delegación legislativa se encuentra prohibida, en particular por el propio artículo 76, primer párrafo, así como por el artículo 99, ambos de la Constitución Nacional.

Por tanto, la delegación contenida en el artículo 755 del Código Aduanero, en cuanto dispone que el Poder Ejecutivo Nacional podrá gravar con derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería que no estuviera gravada con este tributo; desgravar del derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería gravada con este tributo; y modificar el derecho de exportación establecido, en modo alguno alcanza para dar validez a la impugnada resolución ministerial.

En este sentido, cuadra advertir que el decreto 133/15 no se ajustó a los parámetros antes señalados, pues el aspecto cuantitativo del derecho de exportación quedó (a tenor del texto contenido en la norma delegante) librado exclusivamente al arbitrio del Poder Ejecutivo Nacional, careciendo -por tanto- de sustento legal el ejercicio de tal facultad delegada; ello así, en tanto el precepto cuestionado fijó unilateralmente y sin contar con el imprescindible respaldo de una "clara política legislativa", la totalidad de los aspectos cuantitativos del impuesto, materia reservada, exclusiva y

#39764884#467112788#20250911091312364

excluyentemente al Congreso de la Nación, el cual por cierto omitió toda indicación sobre el particular al disponer la delegación.

Lo dicho determina la inconstitucionalidad del decreto 133/15 que, por la presente, en el caso concreto, se declara.

X. Que por todo lo expuesto, corresponde hacer lugar al recurso, revocar el pronunciamiento del 26/08/24 dictado por la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, dejar sin efecto la Resolución Fallo AD ROSA 538/23, y, consecuentemente, admitir la pretendida repetición de lo abonado en demasía en concepto de derechos de exportación en lo que respecta a las destinaciones 17052EC01000887R, 17052EC01000889T, 17052EC01000890L, 17052EC01000892N, 17052EC01000888S, 17052EC01000893Y, 17052EC01001317G y 17052EC01001310W, liquidados y cancelados con sustento en el decreto 133/15, cuya inconstitucionalidad, en el caso, se declara.

Lo dicho determina el reconocimiento del derecho de la exportadora a obtener la devolución de las sumas equivalente a 3 puntos porcentuales respecto de las destinaciones involucradas en autos; diferencia resultante de la aplicación de lo normado por el decreto 133/15 en lugar de lo previsto en el decreto 509/07 (en el mismo sentido, esta Sala, *in re*, expte. 18.578/2024, "Molino Cañuelas SACIFIA [TF 14941398-A] c/DGA s/recurso directo de organismo externo", sentencia del 30/05/2025).

XI. Que por lo demás, cuadra señalar que, en igual sentido se ha venido pronunciando el Tribunal al examinar, bajo la doctrina que emana del precedente del Alto Tribunal dictado en autos "*Camaronera Patagónica SA*" (*cit.*), la constitucionalidad de distintos preceptos normativos que desoyeron el principio de reserva de ley en materia tributaria (conf., a título ejemplificativo, esta Sala, en autos 22.524/2023 *"Xeitosiño SA (TF 15443210-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo",* resol. del 11/7/2023, en lo que respecta al decreto 793/18; en autos 13.173/2024 "*Viterra Argentina SA (TF 22884252-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 10/10/2024, en lo que respecta a la resolución


#39764884#467112788#20250911091312364

ex MEyP 126/08; y en autos 44.734/2022 "*Transportadora de Gas del Sur SA (TF 39.344-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 27/2/24, en lo que respecta a la resolución ex MEyP 127/08; en autos 1904/24 *"LDC Argentina SA (TF 38.925-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 6/12/2024, en lo que respecta a la resolución ex MEyP 182/2008; entre otros supuestos).

XII. Que sentado lo anterior, a todo evento, en lo atinente a la moneda en que habrá de cancelarse la obligación, conforme las pautas resultantes del fallo dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos C.1242.XLIX.REX *"Cencosud SA (TF 29.535-A) c/DGA"*, sent. del 15/5/2014, y toda vez que según surge de las actuaciones administrativas, los tributos cuya restitución se admitió fueron abonados en pesos argentinos, producto de haberse convertido el importe de los dólares estadounidenses al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 20 de la ley 23.905, la devolución debe efectuarse en la misma moneda nacional en que fue hecho el pago (conf. esta Sala, en autos 47.726/2012 *"Sancor CUL - TF 26.219-A y otro c/DGA"*, resol. del 2/12/2014, entre muchos otros).

A mayor abundamiento, cabe señalar que el artículo 809 del Código Aduanero, que regula la devolución de los tributos que el Fisco ha cobrado indebidamente, establece expresamente que la Aduana devolverá directamente los importes que hubiera percibido indebidamente en concepto de tributos. En consecuencia, si percibió un importe en pesos, no hay razón para que se considere que, si procede su devolución, se origina para el Fisco Nacional una deuda en dólares (conf. -en este sentido- CSJN, en autos *"Cencosud"*, *cit.*, esp. Considerando 8º).

XIII. Que, definida la moneda de pago, en orden al alcance de la condena, se dispone que el reintegro deberá ser comprensivo de los intereses devengados desde las peticiones administrativas de repetición y hasta el efectivo pago (conf. artículo 811 del Código Aduanero), a calcular según las tasas vigentes para cada período.

XIV. Que en atención al modo en que se decide, y al no advertirse razones suficientes para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde que las costas vinculadas tanto a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como por ante esta instancia judicial, sean soportadas por el Fisco Nacional, vencido (conf. artículos 68, primera parte, y 279, ambos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

Estas mismas circunstancias determinan -de por sí- el rechazo de la apelación del Fisco Nacional.

Por los fundamentos que anteceden, el Tribunal **RESUELVE**: **1º)** admitir la apelación deducida Compañía Argentina de Granos S.A., revocar el pronunciamiento del 26/08/24 dictado por la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, dejar sin efecto la Resolución Fallo AD ROSA 538/23, declarar -en el caso- la inconstitucionalidad del decreto 133/15 y, consecuentemente, admitir la acción de repetición seguida por la exportadora, en los términos y con los alcances resultantes de los Considerandos XII y XIII; **2º)** desestimar el recurso de apelación deducido por el Fisco Nacional; y **3º)** disponer que la totalidad de las costas generadas por estas actuaciones, tanto en lo concerniente a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como por ante esta instancia judicial, sean soportadas por el Fisco Nacional (arts. 68, 1º parte, y 279 del CPCCN).

Regístrese, notifíquese -a las partes y al señor Fiscal General de Cámara- y, oportunamente, devuélvase a la instancia de origen.-

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 12/09/2025
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#39764884#467112788#20250911091312364