5613/2024

BUNGE ARGENTINA SA (TF 93726180-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 31 de mayo de 2024

**VISTOS Y CONSIDERANDO:**

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha del 6/10/2023, el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó las Resoluciones Nro. RESOL-2022-15-E-AFIP DIRAHI#SDGOAI, RESOL-2022-19-E-AFIP- DIRAHI#SDGOAI y RESOL-2022-20-E-AFIP-DIRAHI#SDGOAI, de fecha 18 de diciembre de 2022, recaídas en las actuaciones SIGEA Nros SIGEA Nros. 17134-1687-2017, 17134-1692-2017 y 17134-1700-2017. Impuso las costas por su orden. Para así decidir, los vocales recordaron que en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictado en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/DGA s/ recurso de apelación" (EX-2020-24600163- -APN- SGASAD#TFN) se dispuso que ese Tribunal Fiscal no podía declarar la inconstitucionalidad de una ley y que no correspondía invalidar el Decreto N° 793/2018. Sobre tal base, entendieron aplicable esa doctrina, en tanto la operatoria dispuesta por el Decreto Nro. 100/2012 –que sustituyó el decreto Nro. 509/2007 y sus normas complementarias– que fijara derechos de exportación a las posiciones arancelarias allí estipuladas resultaba similar, *mutatis mutandis*, a aquella establecida en el Decreto Nro. 793/2018, cuya validez ha sido expresamente receptada en la doctrina plenaria, por lo que devenía ajustado a derecho confirmar las resoluciones apeladas.

Por último, estimó que las costas debían imponerse por su orden en virtud de que se resolvía en base a una decisión plenaria y a la complejidad de la

cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar.

II.- Contra esa decisión, interpuso recurso de apelación la firma actora el 1/12/2023, expresando agravios el 26/12/2023, los que fueron contestados por la contraria el 22/04/2024.

Asimismo, con fecha 24/10/2023 interpuso recurso de apelación y expresó agravios la AFIP DGA, los que fueron contestados por la contraria el 28/11/2023.

Con fecha 16/05/2024 el Señor Fiscal de Cámara emitió su dictamen.

III.- Apelación de la actora:

Se agravia la recurrente en tanto la sentencia resuelve confirmar las resoluciones aduaneras apeladas por aplicación del plenario del TFN del 26.04.2022 (el “Plenario”), y se aparta de la doctrina de la CSJN en el Fallo “Camaronera”.

Respecto a lo dispuesto mediante el Art. 1 del Plenario [“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”], amparándose para ello en lo establecido por el Art. 1164 del CA, entiende que: (i) el Plenario no resulta válido para definir tal cuestión toda vez que no fue integrado por los vocales con competencia en materia impositiva tal como lo ordena el Art. 151 de la Ley de Procedimientos Tributarios N° 11.683; lo que resulta obligatorio atento a que se trata de una interpretación del Art. 1164 del CA que necesariamente predicaría también respecto al Art. 185 de la Ley 11.683; y (ii) adicionalmente, el TFN es competente para resolver el objeto de autos y está obligado a realizar el control de constitucionalidad, a los fines de garantizar el debido proceso del administrado.

Con relación a lo dispuesto mediante el Art. 2 del Plenario [“El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art 755 del Código Aduanero”]: considera que no es aplicable al presente caso toda vez que contradice la doctrina emanada de la CSJN en el Fallo Camaronera.

Acerca de la previsión contenida en el Art. 3 del Plenario; si corresponde al TFN expedirse sobre la declaración de inconstitucionalidad del Decreto 793: el fundamento de la repetición que dio origen a la causa de autos es la inconstitucionalidad del Decreto 100, que no fue ratificado por ley del Congreso. Por lo tanto, interpreta que resulta inaplicable la doctrina sentada en el Plenario respecto del Decreto 793 al presente caso del Decreto 100.

Puntualiza que, en conclusión: las diferencias entre el caso de autos y el que dio origen al Plenario son: (i) distinta normativa cuestionada, (ii) diferente ámbito de aplicación temporal y (iii) la falta de validación por parte del Congreso) tornan a este último inaplicable a la causa de marras.

Refiere que el artículo 1164 del Código Aduanero establece que la sentencia del Tribunal Fiscal *“… no podrá contener pronunciamiento respecto de la falta de validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones a no ser que la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación hubiere declarado la inconstitucionalidad de las mismas en cuyo caso podrá seguirse la interpretación efectuada por ese Tribunal”.*

Manifiesta que en el presente caso el Máximo Tribunal ya fijó posición sobre la cuestión debatida, en el fallo “Camaronera”, lo que demostró que el organismo jurisdiccional administrativo se encontraba en condiciones de emitir una resolución sobre el presente planteo sin ningún tipo de limitación y bajo la inspiración del principio de economía y celeridad procesal.

A modo de conclusión, reitera que, el plenario no resulta aplicable en este caso, toda vez que: (i) versa sobre una norma distinta a la que se cuestiona

en autos, y (ii) no tuvo en consideración el precedente Camaronera de la CSJN, que es de aplicación obligatoria

En virtud de ello, solicita se revoque la sentencia y haga lugar a la repetición de los montos abonados en demasía por su parte, en concepto de derechos de exportación, con más los intereses del art. 811 del CA.

Asimismo, se agravia en cuanto la sentencia confirma las resoluciones que rechazan la repetición de tributos abonados sin causa en virtud de haber sido dispuestos por una norma inconstitucional: el Decreto 100.

Al respecto, señala que, el Decreto 100 -que entró en vigencia el 01.02.2012 y fijó los derechos de exportación para el biodiesel en una alícuota del 20% (conf. Art. 7)-, no fue convalidado por el Poder Legislativo Nacional; lo que debió ocurrir a través del dictado de una ley formal o del dictado de resoluciones por parte de ambas Cámaras.

Esboza que, asimismo, antes del Dictado del Decreto 100, existió una sucesión de normas infralegales que definieron las alícuotas aplicables a las exportaciones de biodiesel, entre otras mercaderías, que hacen que el pago de tales tributos resulte ilegítimo.

Precisa que, mediante el Decreto Nacional N° 509/2007 publicado el 23.05.2007 en el B.O. el Poder Ejecutivo Nacional fijó la alícuota de los derechos de exportación del biodiesel en un 5%. Agrega que el Decreto 509 fue ilegítimamente ratificado por el Congreso Nacional a través del dictado de la Resolución 41/2007 de la Honorable Cámara de Senadores publicada el 10.10.2007 en el B.O. y de la Resolución 49/2007 de la Honorable Cámara de Diputados publicada el 10.12.2007 en el B.O. Aclara que, a entender de su parte, dicha ratificación no resultó válida atento que: (i) las Resoluciones 41 y 49 dictadas al amparo de la Ley 26.122 no califican como una ley formal y por ende no revisten la naturaleza jurídica de una convalidación legislativa de conformidad

con la doctrina emanada del Fallo “Camaronera”, y (ii) durante el lapso transcurrido entre el dictado de las Resoluciones 41 y 49 se incrementaron las alícuotas previstas en el Decreto 509 por lo que las supuestas convalidaciones operaron sobre normas distintas (es decir, no existió ratificación de ambas Cámaras del Congreso Nacional sobre el mismo texto del Decreto 509). Luego, esa alícuota del 5% fijada en el Decreto 509 fue elevada al 20% a través del dictado de la Resolución 126/2008 del Ministerio de Economía (conf. Art. 1), norma que tampoco reviste el carácter de ley. A saber, la mencionada Resolución 126 entró en vigencia a partir del 13/03/2008 y nunca fue ratificada por el Congreso de la Nación. Por otro lado, la doctrina del Fallo “Camaronera” resulta plenamente aplicable al caso, resultando inconstitucional la alícuota fijada por el Decreto 100, por lo que razona que la sentencia debe ser revocada.

En efecto, en el precedente señalado la Corte Suprema concluyó que los derechos de exportación son tributos y por ello: (i) deben ser creados por ley del Congreso Nacional en aplicación del principio de legalidad tributaria; (ii) sus elementos esenciales, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las extensiones deben ser establecidos por una norma de ese mismo rango, y (iii) las respectivas alícuotas pueden ser fijadas por el Poder Ejecutivo, en tanto exista una delegación legislativa clara y precisa en la que se determine un parámetro de mínimas y máximas respecto de su *quantum.*

Manifiesta que ninguna de las normas delegantes citadas en los considerandos del decreto 100, contiene una clara pauta legislativa, pues a su entender, ni los artículos 11, apartado 2, 12 y 755 del Código Aduanero, ni la Ley N° 25.561 establecen el modo en que puede ser ejercida tal facultad, situación que recién había tenido lugar con la sanción de la Ley N° 27.467 en el año 2018.

Por otra parte, aduce que, sin perjuicio de las consideraciones expuestas *supra* y por estrictas razones de economía procesal, su parte mantiene

todos y cada uno de los fundamentos expuestos en el recurso de apelación interpuesto con fecha 06/09/2022 ante el TFN. En particular, para el caso de que se haga lugar al presente recurso, reitera el planteo de irrazonabilidad tasa de interés resarcitorio impuesta por el art. 3 de la Resolución 314 ya que genera una improcedente e ilegítima desvalorización del crédito de Bunge.

Añade que, la tasa de interés dispuesta por la Resolución ME N° 559/2022 (Boletín Oficial 25.08.2022) adolece de los mismos vicios y causa a su parte un perjuicio análogo a aquélla, conforme se explica a continuación. En efecto, la tasa de interés prevista por el Art. 3 de la Resolución 314 -que establece que la tasa de interés resarcitorio contemplada por el Art. 811 del CA- se encontraba fijada en el 0,50% mensual. Dicho interés se debió devengar desde la fecha de interposición del reclamo administrativo de repetición hasta la fecha del efectivo pago (durante la vigencia de esa norma y de sus modificatorias). Ahora bien, de acuerdo a lo establecido en los propios considerandos de la Resolución 314, su principal propósito fue el de adecuar las tasas de interés “a las condiciones económicas actuales, en virtud de constatarse una baja de las tasas de intereses usuales para préstamos, con el objeto de no agravar la situación económico financiera de los contribuyentes deudores en su relación con el fisco”.

Aduce que, posteriormente, la Resolución 314 fue modificada a través de la Resolución 841/2010 del Ministerio de Economía y Producción aduciendo idéntico fundamento: es decir, la adecuación de las tasas a las condiciones económicas del momento. Sin embargo, la Resolución 841 también aumentó arbitrariamente las tasas aplicables para los intereses resarcitorios y punitorios establecidos en los Arts. 794, 797, 845 y 924 del CA, pero no así la prevista en el Art. 811 del CA para los casos de repetición. No obstante, en este orden y teniendo particularmente en consideración el contexto inflacionario de los últimos años y la creciente desvalorización de la moneda nacional, afirma que la

prohibición de actualización de los créditos fiscales y la tasa de interés resarcitorio del 0,50% mensual vigente durante esos respectivos períodos, resultan ilegítimas e inconstitucionales pues producen un daño económico y financiero cierto al patrimonio de su parte. Lo mismo ocurre con la tasa de interés mensual fija del 3,84% dispuesta por el Art. 4 de la Resolución 559 -con vigencia a partir de 01/09/2022-, que no hace más que vulnerar el derecho constitucional de propiedad de su parte, toda vez que dicha tasa no satisface, ni garantiza -en razón del contexto inflacionario por el que atraviesa nuestro país-, un resarcimiento económico adecuado por la privación del uso de las sumas abonadas indebidamente al Estado Nacional que ampare íntegramente su patrimonio. Más aún, la inflación repercute de manera directa en el capital repetido, no cumpliendo los intereses dispuestos por la Resolución 559 -desde su dictado a partir del 01/09/2022 ni durante toda su vigencia- con su función resarcitoria. A todo evento, se observa que la falta de actualización de la tasa de interés correspondiente a los créditos provenientes de devolución de importes pagados sin causa -en este caso comprendidos en el recurso de apelación (conf. Art. 3 de la Resolución 314 y Art. 4 de la Resolución 559)-, implica consagrar una distinción en detrimento del patrimonio de los particulares.

Destaca que, la cuestión aquí traída a consideración ya fue tratada en innumerables oportunidades como consecuencia del dictado y aplicación de la Resolución 314 -norma precedente de la Resolución 598 y a cuyo criterio regresa el Poder Ejecutivo con el dictado de la Resolución 559-. En efecto, la tasa de interés resarcitorio del 0,50% mensual previsto por la Resolución 314 resultaba significativamente inferior a la inflación mensual que surgía -en el lapso durante el cual estuvo vigente- del IPC INDEC y del IPIM.

En función de estos desarrollos, concluye que las consideraciones vertidas permiten concluir que los derechos de exportación de biodiesel fijados por

el Decreto 100 y exigidos por el SIM al momento de oficializarse los Permisos de Embarque aquí comprendidos resultan ilegítimos, como así también la aplicación de la Resolución 314 y Resolución 559 sobre el crédito a reintegrar a su parte.

IV.- Apelación de la demandada:

Se agravia la recurrente de la imposición de costas por su orden, en virtud de que la sentencia recurrida confirma en su totalidad las Resoluciones Aduaneras apeladas por la parte actora.

Aduce que lo decidido por el TFN se aparta de la ley, y convierte al pronunciamiento en arbitrario.

Manifiesta que el art. 1163 del C.A. establece: *"…LA PARTE VENCIDA EN EL JUICIO DEBERÁ, SIN EXCEPCIÓN ALGUNA, PAGAR TODOS LOS GASTOS CAUSÍDICOS Y COSTAS DE LA CONTRARIA, AÚN CUANDO ÉSTA NO LO HUBIERE SOLICITADO…".*

Pondera que, de este modo, el legislador decidió que, sin excepción alguna, deba la parte vencida cargar con las costas del juicio. Por lo que no comprende el injusto pronunciamiento del a-quo, pues claramente surge que la contraria ha resultado totalmente vencida, y, sorprendentemente, el *a quo* decide eximirla de la condena en costas.

Cita jurisprudencia favorable a su postura.

Por lo los fundamentos expuestos, solicita se revoque la sentencia del TFN en cuanto hace a las costas, estableciéndolas en cabeza de la actora que es quien debe soportarlas por haber sido vencida en autos, y en tal sentido no puede verse beneficiada con lo resuelto por el tribunal *a quo*.

V.- Que, sentado ello, cabe recordar que la declaración de inconstitucionalidad constituye la última ratio del orden jurídico, a la que solo cabe acudir cuando no existe otro modo de salvaguardar algún derecho o garantía amparado por la Constitución, si no es a costa de remover el obstáculo que

representan normas de inferior jerarquía (*Fallos:* 312:2315; 316:779, entre otros). Según la jurisprudencia de la Corte Suprema, pesa sobre quien pretende dicha declaración acreditar los extremos que comprueben en forma concluyente su admisibilidad (*Fallos:* 327:5147), así como revestir a su presentación de la seriedad argumental y precisión que la naturaleza de la decisión requerida exige (*Fallos:* 301:1062; 327:5605; 328:1416).

VI.- Que mediante el **Decreto 509/2007** 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. 310/2002, 809/2002 y 645/2004, de la Resolución Nº 526/2002 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%").** El Decreto fue convalidado por la Cámara de Senadores de la Nación el 22/8/07 (B.O. 10/10/2007) y por la Cámara de Diputados de la Nación el 28/11/07 (B.O. 10/12/2007).

Posteriormente, esa norma fue modificada por la **Resolución N° 126/2008** del entonces Ministerio de Economía (B.O. 12/03/2008) que **incorporó en el Anexo XIV del Decreto Nº 509/2007 -y sus modificaciones- la posición arancelaria de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) 3824.90.29 la alícuota del 5%, *"[e]xcepto las mezclas de ésteres monoalquílicos de ácidos grasos de cadena larga derivados de aceites vegetales o grasas animales ("biodiesel"), que tributarán un derecho de exportación del VEINTE POR CIENTO (20%)"* (art. 1).**

En los considerandos de esa resolución se reseñó que *“el comercio de biodiesel se inició en fecha reciente y se ha incrementado significativamente en los últimos meses”.* En este sentido, se valoró que *“los precios internacionales de este biocombustible han registrado un significativo aumento”*, por lo que resultaba conveniente *“elevar los derechos de exportación aplicables a estos productos, con el objetivo de asemejarlos a los de otros subproductos del complejo oleaginoso”*.

El **Decreto N° 100/2012**, en cuanto aquí interesa, *“sustitúy[ó] las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) comprendidas en el Anexo XIV al Decreto Nº 509/07 y sus modificaciones, por las consignadas en las CINCO (5) planillas que, como Anexo VII, forman parte integrante de la presente medida”* (art. 7°). En cuanto aquí interesa, el biodiesel quedó alcanzado por un derecho de exportación del 20%, **de conformidad con lo dispuesto en el art. 7º, que textualmente reza: *“sustitúyense las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) comprendidas en el Anexo XIV al Decreto Nº 509/07 y sus modificaciones, por las consignadas en las CINCO (5) planillas que, como Anexo VII, forman parte integrante de la presente medida”.*** Dicha norma tuvo en consideración que *“la Decisión Nº 58 de fecha 16 de diciembre de 2010 del Consejo del Mercado Común autoriza a la REPUBLICA ARGENTINA a mantener, hasta el día 31 de diciembre de 2015, una Lista Nacional de Excepciones al Arancel Externo Común (A.E.C.) de hasta CIEN (100) códigos de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.)”.* Y que *“en función de lo anterior, es necesario adecuar el Listado Argentino de Excepciones al Arancel Externo Común (A.E.C.) […] y efectuar ciertos ajustes sobre el listado de los ítems de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) afectados al tratamiento arancelario excepcional y transitorio […] y actualizar las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) incluidas en el Anexo XIV del Decreto Nº 509/07 y sus*

*modificaciones manteniendo el tratamiento previsto para los productos que revistan la condición de orgánicos"*.

El aludido decreto fue posteriormente modificado por diversas normas que aumentaron o redujeron la alícuota de los derechos de exportación y los porcentajes de reintegro, según el contexto internacional imperante en cada momento. Así, por caso, mediante el Decreto N° 1339/2012 se fijó en un 32% la alícuota correspondiente al Derecho de Exportación para la posición arancelaria de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) 3826.00.00, en atención a que *"el complejo oleaginoso en general y la producción de biodiesel en particular se han establecido como actividades consolidadas, competitivas y de elevada rentabilidad"* y, en otra oportunidad, se la redujo al 8% (art. 2° del Decreto N° 1025/2017).

VII.- Que efectuada la reseña precedente, a título preliminar, cabe señalar que, en el caso en examen, no se encuentra controvertido que a través del artículo 19 del decreto 509/2007 el Poder Ejecutivo Nacional fijó en un 5% la alícuota aplicable al biodiesel, en concepto de derechos de exportación.

En efecto, la propia actora manifiesta textualmente en el escrito recursivo ante el TFN que: ***"****La mencionada alícuota del 5% fijada en el Decreto 509 fue elevada al 20% a través del dictado de la Resolución 126/2008 del Ministerio de Economía (conf. Art. 1) (en adelante, la "Resolución 126"). Ello así, puede observarse que los derechos de exportación en cuestión fueron elevados por una norma que tampoco reviste el carácter de ley. La mencionada Resolución 126 entró en vigencia a partir del 13.03.2008 y nunca fue ratificada por el Congreso de la Nación".*

***"****Luego, el PEN dictó el Decreto 100, el que se aplicó al momento de registrarse las exportaciones aquí involucradas. Esta norma entró en vigencia el 01.02.2012 y nuevamente fijó los derechos de exportación de biodiesel en la*

*alícuota del 20% (conf. Art. 7). Tal como aconteció en la Resolución 126, el Decreto 100 nunca fue convalidado por el Poder Legislativo Nacional (sea a través del dictado de una ley formal o del dictado de resoluciones por parte de ambas Cámaras, más allá que, incluso en este ˙último caso y tal como se sostuvo más arriba, estas resoluciones de ambas cámaras no califican como una ley formal y por ende no revisten la naturaleza jurídica de una convalidación legislativa de conformidad con la doctrina emanada del Fallo Camaronera)".*

*"Consecuentemente, existió una sucesión de normas infralegales que definieron las alícuotas de los derechos de exportación aplicables a las exportaciones de biodiesel y que no fueron convalidadas por el Congreso Nacional. Todo lo cual (i) provoca que el pago de aquellos devenga ilegítimo; y (ii) confirma que no existió alícuota válida de derechos de exportación al momento en que se registraron los Permisos de Embarque. En efecto, al registrar los Permisos de Embarque, Bunge pagó los respectivos derechos de exportación bajo una alícuota del 20% de conformidad con lo dispuesto por el Decreto 100. Sin embargo y atento lo expuesto, ese importe fue pagado por mi representada en exceso y sin causa válida".*

VIII.- Como se expuso, la parte actora solicitó la devolución del derecho de exportación abonado con sustento del Decreto N° 100/2012 –20%–.

Para ello solicita la declaración de inconstitucionalidad del decreto mencionado en primer lugar, con sustento en que habría sido dictado en violación al principio de reserva de ley en materia tributaria y no fue objeto de una expresa ratificación legislativa, aspectos que fueron descalificados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Camaronera Patagónica".

A la luz del plexo normativo reseñado, cabe señalar que, la eventual declaración de inconstitucionalidad del Decreto N° 100/2012 tendría por efecto la invalidez de esa norma y, en consecuencia, el restablecimiento de la alícuota

vigente al momento de su dictado, es decir, la prevista en el decreto 509/2007, con la modificación introducida por la Resolución N° 126/2008, cuya constitucionalidad no fue puesta en tela de juicio por la recurrente en su memorial.

En este sentido, cabe destacar que si bien la exportadora controvirtió genéricamente las alícuotas fijadas por normas “infralegales” y el ejercicio de esa potestad por el Poder Ejecutivo Nacional, lo cierto es que su petición se sustentó de forma exclusiva en la inconstitucionalidad del Decreto N° 100/2012 y su falta de ratificación legislativa, sin postular de forma específica la invalidez de la resolución 126/2008 y/o las leyes sancionadas durante ese período que podrían tener incidencia en el asunto (v.gr. Ley N° 26.519).

En tales condiciones, resulta inconducente e irrelevante adentrarse en el análisis de la constitucionalidad del Decreto N° 100/2012 en base al cual se liquidaron derechos de exportación a la alícuota del 20%, toda vez que una eventual sentencia favorable tendría por efecto -para los productos de la posición arancelaria 3826.00.00- la aplicación de la alícuota prevista en el decreto 509/2007, con la modificación introducida por la resolución 126/08, es decir de un idéntico porcentual al abonado (20%), que no fue enervado constitucionalmente.

Es que, como se indicó, la ausencia de un nítido planteo sobre el punto impediría apartarse de los términos de esa norma y de las alícuotas resultantes de su aplicación.

En este sentido, cuadra advertir que más allá de la somera invalidez de la Resolución 126/08, alegada por la actora en el escrito recursivo ante el TFN, dicho planteo, no fue sostenido en el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia del organismo jurisdiccional administrativo, objeto de análisis y por cierto tampoco por ante esta Alzada, circunstancia que veda la emisión de todo pronunciamiento al respecto.

De esta manera, carecería de toda utilidad práctica una decisión sobre la cuestión controvertida por la actora, en tanto la procedencia del pedido de repetición se encuentra condicionada no sólo a la previa declaración de inconstitucionalidad del Decreto N° 100/2012, sino también de la Resolución N° 126/2008, mientras que lo atinente a la validez de esta última no integra el objeto del litigio.

Por lo expuesto, deviene inoficioso expedirse sobre el planteo de inconstitucionalidad del Decreto N° 100/2012, como así también del artículo 3° de la Resolución N° 314/2004 y 559/2022 (en el mismo sentido, esta Sala, *in re*: "Molinos Río de la Plata SA (TF 38703-A) c/ EN -AFIP- DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo", expte. 27.394/2023, del 3/11/2023).

En consecuencia, corresponde rechazar el recurso intentado.

IX.- Que en atención al modo en que se deciden las cuestiones traídas a conocimiento de esta Alzada por parte de los recurrentes y resultado final del pleito, al no advertirse razones suficientes para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde 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 la actora vencida (conf. artículos 68, primera parte, y 279, ambos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

En tales condiciones, corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional, en cuanto es materia de agravio.

Por lo expuesto, de conformidad con lo dictaminado por el Sr. Fiscal de Cámara, el Tribunal **RESUELVE**: 1°) rechazar el recurso de apelación interpuesto por la actora, declarando insustancial el tratamiento de la apelación respecto a los planteos de inconstitucionalidad del decreto 100/2012 y del art. 3° de la resol. 314/2004 y 559/2022, de conformidad con lo establecido en el

considerando VII *in fine*; y 2°) hacer lugar al recurso de la demandada, en cuanto es materia de agravio e imponer las costas de ambas instancias a la actora vencida (arts. 68, 1º parte y 279 del CPCCN y 1163 CA).

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

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS M. MÁRQUEZ

*Fecha de firma: 31/05/2024*
*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*

#38836147#414015090#20240530221706622