Expte. CAF 32.832/2025/CA1: "**VITERRA ARGENTINA S.A. (TF 41919947-A) C/ DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**"

MEC Buenos Aires, de febrero de 2026.

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

A raíz de la operación de exportación registrada en el permiso de embarque 18057EC01008309U, la empresa Viterra Argentina S.A. pagó los derechos de exportación con arreglo a lo dispuesto en el artículo 793/2018. En el entendimiento de que dicha norma era inconstitucional, promovió un reclamo de repetición para que se le restituyera la suma de $1.175.999,67. Dicha solicitud fue denegada por la Aduana de San Lorenzo mediante la RESOL-2024-394-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI y, contra esa decisión, la actora interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, el cual fue rechazado.

II. Sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación

Mediante sentencia del 28/10/2024, la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación **rechazó** el recurso de apelación interpuesto por Viterra Argentina S.A. y, en consecuencia, **confirmó la RESOL-2024-394-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI**, por la que el Departamento de la Aduana de San Lorenzo había denegado el pedido de devolución de la suma de $1.175.999,67 abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el **decreto 793/2018** con relación a la mercadería amparada por el permiso de embarque 18057EC01008309U oficializado con fecha 24/10/2018.

Para así decidir, sostuvo que las cuestiones planteadas eran sustancialmente análogas a las consideradas en el acuerdo plenario del 26/4/2022 en la causa "*Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación*" (EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN), donde se había fijado como doctrina legal que el Tribunal Fiscal no puede declarar la inconstitucionalidad de una ley en un caso concreto y ante el planteo efectuado por la recurrente, que el Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación en razón de lo dispuesto por el artículo 755 del Código Aduanero, y que no corresponde declarar la invalidez del decreto 793/2018 cuando debiera expedirse acerca de resoluciones dictadas por la Aduana

denegando la repetición de derechos de exportación abonados por aplicación del mencionado reglamento.

Desde esta perspectiva, entendió que cabía rechazar la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en virtud de lo dispuesto en el decreto 793/2018 mediante el cual se había fijado, hasta el 31/12/2020, un derecho de exportación del 12% para la exportación de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR.

Finalmente, por mayoría, distribuyó las costas en el orden causado en virtud de la complejidad de la cuestión.

III. Agravios de la actora

Contra esa decisión, la **firma exportadora** interpuso recurso de apelación el 11/12/2024 y expresó agravios el 3/2/2025, los que fueron contestados por la Aduana el 17/3/2025.

En dicha presentación, *en lo sustancial*, el recurrente sostiene:

(i) que "[l]*a ilegitimidad del pago efectuado —que constituye la razón de ser la devolución que se solicitó ante la DGA—, encuentra sustento en que el Decreto 793/2018, que estableció la alícuota aplicable para los derechos de exportación cancelados, es nula de nulidad absoluta e insalvable, pues no reconoce fuente en una norma legal*". En este sentido, señala que dicha norma reguló un aspecto esencial del hecho imponible del tributo, lo que se encuentra constitucionalmente vedado por aplicación de los principios de división de poderes y de reserva legal que rige de manera estricta en materia tributaria. Indica que sólo al Congreso de la Nación le corresponde la creación del gravamen o la regulación de sus elementos esenciales tales como la fijación de la alícuota.

(ii) que se encuentran acabadamente cumplidos los recaudos exigidos por la normativa para la procedencia de la acción de repetición y la respectiva devolución de los derechos de exportación ingresados indebidamente por la firma exportadora. Sobre el punto, señala que se encuentra acreditado el efectivo ingreso de las sumas cuya devolución se requiere, así como la ilegitimidad de su pago, puesto que la oficialización del permiso de embarque involucrado en autos tuvo lugar el 24/10/2018, cuando el decreto 793/2018 carecía de ratificación legislativa.

Por lo tanto, reitera que dicha norma resulta inconstitucional "*y por ello los derechos de exportación pagados a raíz de su aplicación deben ser restituidos…*".

(iii) que, si no se hiciera lugar al recurso de apelación y no se revocase el pronunciamiento recurrido, "*se estará conformando una exacción ilegal - en franca violación al derecho de propiedad y al principio de reserva de ley…*". Considera que la creación del derecho de exportación por el decreto 793/2018 "*resulta inconstitucional, pues encuentra su origen en normas de rango infralegal y el artículo 755 del CA en que se fundamenta su dictado no subsana dicha circunstancia, en tanto no constituye una delegación legislativa válida, en los términos requeridos por el artículo 76 de la Constitución Nacional*". Ello, agrega, a la luz de los lineamientos establecidos por la Corte Suprema en el precedente "*Camaronera Patagónica*", doctrina que "*resulta plenamente aplicable respecto del Decreto 793/2018 y de todas las previsiones relativas a los derechos de exportación allí consagradas*".

(iv) que la creación de derechos de exportación no puede realizarse a través de una norma de rango inferior a la ley y la modificación de alícuotas de los derechos de exportación preexistentes, si bien la Corte Suprema ha admitido que pueda ser realizada en el ámbito del Poder Ejecutivo, en el caso, ha sido efectuada con sustento en normas delegantes inválidas y en normas que no transfieren ese tipo de potestades al órgano administrador.

(v) que los poderes delegados en favor del Poder Ejecutivo a través del artículo 755 del Código Aduanero no se encuentran operativos, ya que el Congreso de la Nación fue ratificando expresamente la totalidad de la delegación legislativa que existía antes de la reforma constitucional de 1994 mediante las leyes 25.148, 25.645, 25.918, 26.135 y 26.519 hasta el 23/8/2010, pero posteriormente "*el artículo 755 del CA no fue ratificado y por ende la delegación allí consagrada caducó*". Agrega que ninguna de las pautas fiscales establecidas por las leyes 27.428, 27.429, 27.420 y 27.431 constituye una clara política de delegación legislativa en favor del Poder Ejecutivo Nacional para el establecimiento de derechos de exportación o para la fijación de sus alícuotas.

(vi) que los argumentos expuestos por el Tribunal Fiscal en el acuerdo plenario aplicado "*no resisten análisis en razón de que se sustentan en una*

interpretación torcida de la Constitución [N]*acional, y soslayan los parámetros sentados por la Corte Suprema en 'Camaronera Patagónica'*". Sobre el punto, expresa que el artículo 755 del Código Aduanero constituye una norma delegante insuficiente a los fines de autorizar al Poder Ejecutivo a establecer alícuotas de derechos de exportación, por no satisfacer los requisitos exigidos por el artículo 76 del texto constitucional. Además, afirma que la fijación de la alícuota del tributo no es una facultad autónoma o reglamentaria del poder administrador (artículo 99, incisos 1° y 2°, de la Constitución Nacional), sino que constituye una atribución propia del Poder Legislativo. Resalta la identidad sustancial entre las circunstancias del caso y las examinadas por la Corte federal en la causa "*Camaronera Patagónica*".

(vii) que, en la medida en que el tribunal *a quo* no se expidió acerca de la actualización del capital reclamado, procede que esta Alzada ordene su devolución "*reconociendo una tasa de interés que no sea inferior a la tasa pasiva promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina*". Plantea la inconstitucionalidad de la tasa de interés mensual de 0,5% prevista en el artículo 4° de la resolución 314/2004 del ex Ministerio de Economía y Producción, que estuvo vigente hasta el 31/7/2019, puesto que "*no constituye un razonable resarcimiento por la privación del uso de capital en el tiempo que estuvo bajo el poder del organismo fiscal*".

IV. Agravios de la Aduana

Por su parte, el **servicio aduanero** apeló y expresó agravios el 12/12/2024 (v. 337-443), los que fueron contestados con fecha 26/3/2025.

En su memorial, esencialmente, sostiene que no procede la distribución de las costas en el orden causado y que, por el contrario, deben ser íntegramente soportados por la actora vencida en razón del principio objetivo de la derrota consagrado en el artículo 68 del CPCCN.

V. Dictamen del Ministerio Público Fiscal

Con fecha 3/12/2025, el señor fiscal general ante esta instancia contestó la vista que le fue conferida para que se pronunciara acerca de los planteos de inconstitucionalidad introducidos en autos.

En cuanto a la alegada inconstitucionalidad del decreto 793/2018, sostuvo que la cuestión resultaba sustancialmente análoga a la examinada en el

dictamen del 19/12/2024 en la causa 21.503/2024, caratulada "*Refinería del Norte S.A. (TF 154279200-A) c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso directo de organismo externo*", a cuyos términos correspondía remitirse por razones de brevedad.

Por su parte, recordó que esta Cámara había admitido cuestionamientos similares a los planteados por la contribuyente con relación a la tasa de interés prevista en la resolución 314/2004 del ex Ministerio de Economía y Producción.

VI. Antecedentes fácticos de la controversia

Conforme surge de la documentación incorporada digitalmente a la causa el 1º/9/2025, las actuaciones **SIGEA 17134-1080-2019** se iniciaron el 30/5/2019 a partir del **reclamo de repetición** promovido por Viterra Argentina S.A. con el objeto de que se le devolvieran las sumas abonadas con arreglo al **decreto 793/2018** en concepto de tributos aduaneros por la operación de exportación registrada en el permiso de embarque 18057EC01008309U oficializado el 24/10/2018 (v. páginas 179 a 204).

El 26/3/2024, a través de la **RESOL-2024-394-AFIP-ADSALO#SDGOAI**, el Departamento de la Aduana de San Lorenzo decidió no hacer lugar a la repetición en el entendimiento de que "[l]*a modificación de la alícuota del tributo creado por los arts. 724 y ss. del C.A. es constitucionalmente válida si fue aprobada en el marco de control legalmente previsto, ya sea siguiendo el procedimiento reglado en la ley 26.122 o el procedimiento regular de aprobación de leyes contenido en los arts. 77 a 88 de la Constitución Nacional*" (v. páginas 230 a 236).

Contra dicho acto administrativo, con fecha 24/4/2024, la importadora **interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación** y solicitó que "*se ordene a la DGA el reembolso de la suma de $1.175.999,67 con más los intereses resarcitorios correspondientes…*" con fundamento en la inconstitucionalidad del decreto 793/2018 por establecer la alícuota aplicable para la liquidación de los derechos de exportación que gravaron la operación documentada mediante el permiso de embarque 18057EC01008309U. (v. páginas 5 a 51).

Finalmente, el 28/10/2024, el Tribunal Fiscal dictó la **sentencia** que confirmó la resolución denegatoria del pedido de devolución (v. páginas 324 a 327).

VII. La cuestión controvertida

Así las cosas, la cuestión sometida a conocimiento y decisión de este Tribunal consiste en determinar: ***(i)*** la **validez constitucional del decreto 793/2018** (B.O. 4/9/2018) en cuanto fijó los tributos aduaneros que gravaron la exportación llevada a cabo por la actora, ***(ii)*** **si resulta procedente la repetición de las sumas abonadas** en dicho concepto; y ***(iii)*** la **distribución de los gastos causídicos**.

VIII. La solución del caso

Las cuestiones planteadas resultan sustancialmente análogas a las examinadas y resueltas por **esta Sala** en los precedentes "*Catajuy S.R.L. c/ EN-DGA s/ dirección general de aduanas*", causa 377/2021, sentencia del 18/10/2022 y "*Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. (TF 25041338-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 26.963/2022, sentencia del 29/12/2022; así como por la **Sala IV de esta Cámara** en los casos "*Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. (TF 24619189ª) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 20.415/2021, sentencia del 31/5/2022, y "*Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. (TF 25050851-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 43.182/2022, sentencia del 1°/11/2022; a cuyos términos y consideraciones corresponde remitirse por razones de brevedad.

En esencia, se señaló que la ratificación legislativa, como regla general, carecía de efectos retroactivos respecto de los decretos que adolecían de vicios en su origen, al tiempo que se explicaron las razones del apartamiento a lo resuelto por esta Sala en el precedente "*Patagonic Gas SRL c/ EN -AFIP- DGA s/ amparo ley 16.986*", causa 74.554/2018, sentencia del 14/11/2019. En cuanto al fondo del asunto, se desestimó la tesis sostenida por la demandada, dirigida a subsumir el decreto 793/2018 en las facultades del artículo 99, inciso 2° de la Constitución Nacional, atento a la preponderancia que en materia tributaria posee el principio de legalidad. Asimismo, se puso de resalto que si bien al dictarse el decreto en cuestión regía la ley 26.122, ello no tornaba diferente la situación a la decidida por la Corte Suprema en la causa "*Camaronera Patagónica S.A.*", ya que en ambos casos

el vicio era congénito y superado por la ley posterior sancionada por el Poder Legislativo.

A su vez, con base en lo dispuesto en el artículo 82 de la ley 27.467, se dispuso que el decreto 793/2018 —aquí cuestionado— careció de vigencia entre el 4/9/2018 —fecha de entrada en vigor del aludido decreto— y el 13/12/2018 —fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467— (cfr. esta Sala, *in re*, "*Over Organización Veterinaria Regional"*, causa 42.682/2022, sentencia del 14/05/2024; y esta Cámara, Sala IV, *in rebus*: "*Syngenta Agro S.A. (TF 136490258-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 16.465/2024, sentencia del 14/11/2024), por lo que correspondía reconocer el derecho al reintegro de los derechos de exportación abonados en dicho período.

Este criterio ha sido reiterado por esta Sala —en su actual integración— en los casos "*Argen Pork Export Consorcio de Cooperación c/ EN - AFIP- DGA s/ dirección general de aduanas*", causa 62.761/2019, sentencia del 3/2/2023; "*El Galgo S.A. c/ EN –AFIP DGA s/ dirección general de aduanas*", causa 14.520/2020, sentencia del 28/3/2023; "*Arcor SAIC (TF 69421146-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 23.225/2023, sentencia del 7/11/2023; "*Arcor SAIC (TF 69398395-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 26.774/2023, sentencia del 21/11/2023; "*Refinería del Norte S.A. (TF 47866058-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 34.644/2023, sentencia del 14/12/2023; "*Over Organización Veterinaria Regional SRL c/ EN-DGA – SIGEA 13289/3919/2019 s/ dirección general de aduanas*", causa 42682/2022, sentencia del 14/5/2024; "*PBB Polisur S.R.L. (TF 22549628-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 4334/2024, sentencia del 29/8/2024;"*Aceitera General Deheza S.A. (TF 17660291-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 36.234/2025, sentencia del 4/12/2025; "*Rafaela Alimentos S.A. (TF 140835573-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 10.033/2025, sentencia del 23/12/2025, entre muchísimos otros.

IX. Intereses

En cuanto a los intereses que habrán de adicionarse a las sumas a reintegrar (artículo 811 del Código Aduanero), estos deberán calcularse desde la fecha de interposición del reclamo de repetición (**30/5/2019**; conf. cargo fs. 1 de las

actuaciones administrativas; página 179 de la documentación digitalizada el 1°/9/2025).

Respecto a la tasa de interés aplicable, atento a la fecha a partir de la cual deberán computarse los accesorios y el planteo de inconstitucionalidad introducido por la actora con relación a la prevista en la resolución 314/2004 del ex Ministerio de Economía y Producción, corresponde estar a lo resuelto por este Tribunal en las causas 37.527/2016 y 2267/2018, caratuladas "*Thomas de Sudamérica S.A. c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" y "*Oleaginosa Moreno Hermanos S.A. c/ Administración Nacional de Aduanas s/ recurso directo de organismo externo*", sentencias del 12/10/2017 y 30/8/2018, respectivamente; así como por la Sala IV de esta Cámara en las causas 49.628/2018 y 19.255/2021, caratuladas "*Oleaginosa Moreno Hermanos S.A. c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" y "*Oleaginosa Moreno Hermanos S.A. (TF 33490-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", sentencias del 26/3/2019 y 10/2/2022, también en forma respectiva (conf. esta Cámara, Sala IV, *in re*: "*Viterra Argentina S.A. (TF 28489578-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 17.088/2025, sentencia del 12/6/2025).

Por lo tanto, los intereses deberán calcularse de la siguiente manera: ***(i)*** desde el momento de la presentación del reclamo y hasta el 31/7/2019, a la tasa pasiva promedio mensual publicada por el Banco Central de la República Argentina, atento la inconstitucionalidad declarada; ***(ii)*** desde el 1º/8/2019 y hasta el 31/8/2022, conforme a la tasa prevista en la resolución 598/2019 del Ministerio de Hacienda (cfr. artículo 10, vigente a partir del día 1°/8/2019); ***(iii)*** desde el 1º/9/2022 y hasta el 31/1/2024, de acuerdo con la establecida en la resolución 559/2022 del Ministerio de Economía (cfr. artículo 9º); ***(iv)*** desde el 1º/2/2024 y hasta el 28/2/2025, de conformidad con la contemplada en la resolución 3/2024 del Ministerio de Economía (cfr. artículo 10); ***(v)*** a partir del 1º/3/2025 y hasta el 30/6/2025, según la tasa contemplada en la resolución 199/2025 del Ministerio de Economía (cfr. artículo 3º); ***(vi)*** a partir del 1º/7/2025, según la tasa fijada en la resolución 823/2025 del Ministerio de Economía (artículo 3º); o la que en el futuro pudiera regir, hasta el momento del efectivo pago, en las condiciones establecidas por la Corte Suprema al dictar sentencia el 15/5/2014 en la causa "*Cencosud (TF 29535-A) c/ DGA*" y de

conformidad con la liquidación que deberá practicarse oportunamente (conf. esta Sala, *in rebus*: "*Molinos Río de la Plata S.A. (TF 76851120-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 5404/2025, sentencia del 27/11/2025 y sus citas).

X. Costas

Por último, en cuanto a la imposición de costas, teniendo en cuenta que en esta instancia se resuelve revocar el decisorio de la anterior instancia, y que tampoco se advierte la existencia de cuestiones suficientes para que el Tribunal se aparte del principio general de la derrota, corresponde imponerlas —en ambas instancias— a la parte demandada vencida (artículos 68, primer párrafo, y 279 del CPCCN).

En virtud de lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**:

1°) Hacer lugar al recurso interpuesto por Viterra Argentina S.A., revocar la sentencia apelada y, en consecuencia, reconocer su derecho a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa con más intereses, de conformidad con lo establecido en los **considerandos VIII y IX**.

2°) Rechazar el recurso de apelación deducido por la Aduana.

3°) Imponer las costas de ambas instancias a la demandada vencida (artículo 68, primer párrafo, del CPCCN).

A los fines del artículo 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se hace constar que —por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala— suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada Nº 3/2025 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese —a las partes y al fiscal general— y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ **JORGE EDUARDO MORÁN**