21.788/2024
"LDC Argentina SA (TF 40155882-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo"

Buenos Aires, 23 de mayo de 2025.

**VISTOS** y **CONSIDERANDO**:

I.- Que mediante el pronunciamiento del 1/07/2024 el Tribunal Fiscal de la Nación rechazó el recurso de apelación deducido por LDC Argentina SA, y, en consecuencia, confirmó la resolución AD ROSA 67/2021, con costas por su orden.

Para así decidir, el organismo administrativo con facultades jurisdiccionales -**por mayoría**- 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 793/2018 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 4/9/2018, fecha de entrada en vigencia del decreto en cuestión, y hasta el 4/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467.

Explicó que dicha doctrina resultaba analógicamente aplicable al caso de autos.

Resta añadir que distribuyó las costas del modo indicado, atento a la complejidad de la cuestión bajo trato.

II.- Que contra dicho pronunciamiento, con fecha 27/08/2024 la actora interpuso recurso de apelación y expresó agravios, los que fueron replicados por la contraria a el 6/09/2024.

Asimismo, con fecha 28/08/2024 interpuso recurso de apelación y expresó agravios el Fisco Nacional, los que fueron replicados el 20/09/2024.

Con fecha 19/02/2025 emitió dictamen el Sr. Fiscal de Cámara.

III.- Apelación de la actora:

En sustancial síntesis, tras sostener la inaplicabilidad al caso del plenario dictado por el Tribunal Fiscal de la Nación en autos "*Petroquímica Comodoro Rivadavia SA*", LDC Argentina SA sostuvo que los tributos cuya repetición pretendía, habrían sido abonados indebidamente por aplicación de las resoluciones ex MEyP 10/2007, 368/2007, 369/2007, 125/2008, 64/2008 y 182/2008, que fijaron alícuotas de derechos de exportación superiores al 20% para las mercaderías involucradas en autos.

Alegó que la referencia al artículo 755 del Código Aduanero resultaba insuficiente a los fines de sostener una supuesta delegación legislativa que validara los preceptos impugnados.

Tildó a tales preceptos de inconstitucionales por violar el principio de legalidad en materia tributaria; en particular, en tanto al tiempo de registrar las declaraciones juradas de venta al exterior, dichos preceptos normativos no habrían sido ratificados por el Poder Legislativo Nacional.

Reiteró que ninguna de las resoluciones dictadas con posterioridad a la resolución ex MEyP 35/2002 habría obtenido la ratificación legislativa posterior a efectos de resguardar el principio de legalidad rector en materia tributaria.

Solicitó el acatamiento de la doctrina resultante del fallo dictado por el Alto Tribunal en autos "*Camaronera Patagónica SA*".

Al fin de reforzar el sustento de su pretensión, consideró que en el caso resultaría plenamente aplicable el criterio seguido por todas las Salas que integran esta Cámara de Apelaciones, ante pedidos de repetición de derechos de exportación abonados por aplicación del decreto 793/2018; citando al efecto algunos precedentes.

A todo evento, planteó la incompetencia del Ministro para dictar las resoluciones atacadas; en tanto el Congreso únicamente podría delegar funciones propias en el Presidente de la Nación, mal pudiendo, este último, a su vez, "transferir el ejercicio de la facultad delegada a otros funcionarios" (*sic*).

A su vez, cuestionó las tasas de interés previstas en las resoluciones ex MEyP 314/2004 y ME 559/2022; pretendiendo, en su lugar, la aplicación de la tasa pasiva promedio que publica mensualmente el BCRA; a las que tildó de irrisorias y atentatorias del derecho de propiedad.

Por lo expuesto, LDC Argentina SA solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por el Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, se

hiciera lugar al pedido de repetición que intentara, con más los intereses correspondientes.

IV.- Apelación del Fisco Nacional:

Cuestionó únicamente el modo en que fueron distribuidas las costas.

Se agravia de la imposición de costas en el orden causado por el TFN sin argumentar su decisión al resolver confirmar la resolución aduanera, en cuanto dispuso rechazar la devolución de derechos de exportación solicitada por la firma actora, con fundamento en el fallo plenario.

Recuerda que, en materia de costas, para apartarse de dicho principio se requieren fundamentos suficientes que den lugar a la eximición. Para que proceda la eximición de costas por cambios en la jurisprudencia debe existir un desistimiento en autos.

Expone que lo resuelto en el fallo plenario obligatorio para las Salas del *a quo*, no es nada novedoso y que no haya podido prever la firma actora. Es decir, que sin perjuicio de que su dictado fue posterior a la interposición del recurso de apelación, el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió que no podía declarar la invalidez constitucional por la sencilla razón de que así está establecido en el art. 1164 del C.A. y que el fallo de “Camaronera” que la firma intenta hacer valer no es suficiente para aplicar la parte *in-fine* de dicha norma, atento a que no se trató de la inconstitucionalidad de las mismas disposiciones como exige el artículo en cuestión y mucho menos existía el mismo contexto normativo.

Esto quiere decir que lo resuelto en dicho antecedente (plenario) es justamente lo que su parte ha insistido en todos y cada uno de los expedientes que dieron lugar al mismo. Se ha tratado de una gran cantidad de casos en los que se pretendía la inconstitucionalidad del decreto, todos ellos con idénticos fundamentos (la aplicación del precedente “Camaronera”, generando así la necesidad de que el Excmo. Tribunal Fiscal de la Nación se reúna en pleno).

Así las cosas, destaca que, todos y cada uno de los casos que se están resolviendo en base al plenario, (y que se están imponiendo las costas por su orden) han sido causa de ese resolutorio obligatorio que dio la razón a su parte en el tema en debate.

Por otro lado, pone de relieve que, las costas del proceso no solo implican el pago de eventuales honorarios para los letrados de la parte vencedora, sino todos aquellos “gastos causados u ocasionados por la sustanciación del proceso y los que se hubiesen realizado para evitar el pleito, mediante el cumplimiento de la obligación, incluyendo los del procedimiento de mediación prejudicial obligatoria.” (Conf. Art. 77 del CPCCN).

En tales condiciones, imponer las costas por su orden cuando su parte ha sido vencedora del pleito, con argumentos sostenidos al contestar la demanda y en el contexto descripto en los párrafos precedentes, hace que la eximición de costas al perdidoso sea nula, causando gravamen a su parte.

En función de lo expuesto, el Fisco Nacional peticionó que se revocara -en cuanto fue motivo de agravio- el pronunciamiento apelado, con costas de esta instancia judicial a cargo de la exportadora.

V.- Que previo a resolver, el Tribunal solicitó a las partes que individualizaran las normas y alícuotas en función de las cuales fueron liquidados y abonados los derechos de exportación respecto de la destinación "08052EC01008957A", motivo de repetición en estos actuados; acompañando, en su caso, la documentación respaldatoria.

Al respecto, con fecha 20/03/2025 respondió la accionante, quien manifestó que*: "En este sentido, se pone en conocimiento de V.E. que la alícuota de los derechos de exportación por la operación de autos fue liquidada de acuerdo con lo establecido en el Decreto 509/2007 y la Resolución Nro. 184/2007 que lo modifica, por una alícuota del 24% respecto de la destinación de exportación nro. 08052EC01008957A, correspondiente a la posición arancelaria 2304.00.10.200G, conforme su respectivo cierre de venta (art. 6 de la ley 21.453 y sus modificatorias)".*

De dicha presentación se corrió traslado al Fisco Nacional, quien con fecha 24/04/2025 indicó que: *"La normativa aplicable para la determinación tributaria es la correspondiente a la fecha de cierre de venta (20/09/2007) son la Resolución ME N° 35/2002 (BO: 08/04/2002, vigencia: 09/04/2002) que estableció una alícuota del 20% para las mercaderías del Anexo, en las que se encontraba la posición arancelaria 2304.00.10, y su modificatoria, la Resolución MEP N° 10/2007 (BO: 12/01/2007, vigencia: 13/01/2007), que estableció 4 puntos adicionales en concepto de Derechos de Exportación para las posiciones del Anexo, en las que se encontraba la posición arancelaria 2304.00.10. Finalmente, con relación a la Resolución MEP N° 184/2007, publicada en Boletín Oficial el 20/09/2007 con vigencia a partir 21/09/2007, esta instancia entiende que no aplica al caso de la declaración jurada 07001DJVE004130N en los términos del art. 6° de la Ley 21.453 (mod. Ley 23.036 art. 1°) ya que la fecha de cierre de venta es 20/09/2007. Respecto del Decreto N° 509/2007 (BO: 23/05/2007, vigencia: 24/05/2007), Anexo XIV, estableció una alícuota del 24 %".*

Con fecha 29/04/2025 se corrió un nuevo traslado a la parte actora quien con fecha 30/04/2025 manifestó que: *"En atención al traslado conferido en fecha 29 de abril de 2024, vengo por el presente a aclarar que, por un error*

*involuntario, en la presentación de fecha 20 de marzo de 2025 se consignó que la operación de autos (N° 08 052 EC01 008957 A, correspondiente a la posición arancelaria 2304.00.10.200G) fue liquidada conforme a lo establecido en la Resolución Nro. 184/07, cuando debió haberse indicado la Resolución Nro. 10/07. Es decir, la alícuota del 24% aplicada en concepto de derechos de exportación por la operación indicada anteriormente fue determinada conforme a la Resolución N° 10/07, en función del cierre de venta previsto en el artículo 6 de la Ley 21.453 y sus modificatorias. En razón de ello, cabe señalar que la Resolución Nro. 10/07 del Ministerio de Economía y Producción incrementó en cuatro puntos porcentuales el derecho de exportación establecido previamente por la Resolución N° 35/02, sin contar con la ratificación legislativa al momento de la declaración jurada de venta al exterior. Tal circunstancia configura una violación al principio de legalidad tributaria, resultando inconstitucional el cobro del aumento aplicado por encima del 20%.".*

VI.- Que, en función de la respuesta recibida al requerimiento cursado por parte de la exportadora y por el Fisco Nacional ante el traslado cursado, es posible sostener 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 la resolución ex MEyP 10/2007, impugnada en autos.

Al punto, resulta atinado mencionar que según surge de la documentación acompañada en respuesta al requerimiento cursado por el Tribunal, conforme fuera reseñado en el Considerando que antecede, en el caso, LDC Argentina SA exportó bajo la destinación "0805EC01008957A", registrada el 6/08/2008, mercadería declarada bajo la posición arancelaria "2304.00.10.200G", abonando derechos de exportación según una alícuota del 24% de su valor FOB.

Por la presente, LDC Argentina SA reclamó la devolución de la diferencia entre lo abonado en concepto de derechos de exportación por aplicación de la resolución ex MEyP 10/2007 y lo que, en su entendimiento, hubiera correspondido de aplicar la norma correcta, esto es, lo previsto por la resolución ME 35/2002, en consonancia con el decreto 509/2007, precepto anterior en el tiempo que contaría con el suficiente respaldo normativo en los términos de "*Camaronera Patagónica SA*".

VII.- Que sentado ello, cuadra referir que:

-por resolución ME 35/2002 (publicada en el BORA del 8/4/2002), en cuanto aquí interesa, el Ministerio de Economía estableció una alícuota del 20%

para las mercaderías del Anexo, en las que se encontraba la posición arancelaria 2304.00.10

Cabe referir que dicho dispositivo normativo fue ratificado por ley 25.645.

- por resolución ME y P 10/07, el Ministro de Economía fijó un "*derecho de exportación adicional del CUATRO POR CIENTO (4%) para las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) que se enumeran en el Anexo que forma parte integrante de la presente resolución (…) 2304.00.10. (…)".*

Cabe aquí señalar que el decreto 509/07 que en su anexo XIV estableció una alícuota del 24 % para la mercadería de la P.A., objeto de autos, recién fue declarado válido por resolución S/N del Honorable Senado de La Nación (B.O. 10/10/2007) y por resolución S/N de la Honorable Cámara de Diputados de la Nación (B.O. 10/12/2007), mientras que la fecha de cierre de la declaración jurada 07001DJVE004130N en los términos del art. 6° de la Ley 21.453 (mod. Ley 23.036 art. 1°) es 20/09/2007.

VIII.- 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.

IX.- 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.

X.- Que por aplicación al caso de los estándares que emanan del referido pronunciamiento del Alto Tribunal, no cabe sino admitir la apelación deducida por LDC Argentina SA y, en consecuencia, hacer lugar a la acción de repetición que intentara por la diferencia de tributos entre la aplicación de las previsiones de la resolución ex MEyP 10/2007 y la resolución ME 35/02, determinando ello, respecto de la destinación involucrada en autos, la devolución de las sumas equivalentes a 4 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 de la resolución ME 10/2007, toda vez que por su intermedio se creó una carga tributaria y se fijó 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.

XI.- 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 la atacada resolución ME 10/2007 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 la resolución ME 10/2007 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 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 de la resolución ex ME 10/2007 que, por la presente, en el caso concreto, se declara.

XII.- Que por todo lo expuesto, corresponde hacer lugar al recurso, revocar el pronunciamiento del 1/07/2024 dictado por la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación, dejar sin efecto la resolución AD ROSA 67/2021, y, consecuentemente, admitir la pretendida repetición de lo abonado en demasía en

concepto de derechos de exportación en lo que respecta a la destinación “08052EC01008957A”, liquidados y cancelados con sustento en la resolución ME 10/2007, 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 4 puntos porcentuales respecto de la destinación involucrada en autos; diferencia resultante de la aplicación de lo normado por la resolución 35/02 en lugar de lo previsto en la resolución ME 10/2007.

XIII.- 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 793/2018; 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 ex MEyP 126/2008; 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 27/2/2024, en lo que respecta a la resolución ex MEyP 127/2008; en autos 1904/2024 *“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).

XIV.- Que sentado lo anterior, 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).

XV.- 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:

-desde el reclamo a la autoridad aduanera (del 20/12/2013) y hasta que comenzó a surtir efectos la resolución ex Ministerio de Hacienda 598/2019 (el 1/8/2019; conf. su artículo 10), según la tasa pasiva promedio mensual que publica la autoridad monetaria, según lo dispuesto en la Comunicación BCRA 14.290 (conf. esta Sala, en autos 80.607/2018 *"Industrial and Commercial Bank of China SA c/EN - AFIP - DGI s/Dirección General Impositiva"*, resol. del 16/6/2022 y sus citas, entre otros; pronunciamiento respecto del cual, ante la denegatoria del recurso extraordinario federal, la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró el 12/9/2023 inadmisible la correspondiente presentación directa intentada por el Fisco Nacional, habiendo -por tanto- quedado en consecuencia firme el referido decisorio);

-a partir del 1/8/2019 y hasta el 31/8/2022, según lo normado por la resolución del ex Ministerio de Hacienda 598/2019;

-a partir del 1/9/2022 y hasta el 1/2/2024, conforme la tasa prevista en los artículos 4° y 6° de la resolución del Ministerio de Economía 559/2022;

-a partir del 1/2/2024, conforme la tasa prevista en la resolución del Ministerio de Economía 3/2024; y, en su caso, por las normas que la reemplacen en lo futuro según el lapso de devengamiento de tales accesorios.

A tales efectos, de conformidad con el criterio expuesto por el señor Fiscal General de Cámara, corresponde desestimar el planteo de inconstitucionalidad formulado por la exportadora respecto de la resolución ME 559/2022, puesto que la declaración de inconstitucionalidad de una norma constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, configurando un acto de suma gravedad institucional, que debe considerarse como última *ratio* del orden jurídico (conf. CSJN, *Fallo*s, 302:1149 y 303:241, entre muchos otros), por lo que no cabe formularla sino cuando un acabado examen del precepto conduce a la convicción cierta de que su aplicación conculca el derecho o garantía constitucional invocados; supuesto que no se encuentra suficientemente acreditado en el *sub examine*.

Es que la declaración de inconstitucionalidad de una norma impone a quien la pretende, demostrar claramente de qué forma aquélla contraría la Constitución Nacional, causándole un gravamen y, para ello, es menester que precise y acredite fehacientemente en el supuesto concreto el perjuicio que le genera la aplicación del dispositivo (conf. CSJN, *Fallos*, 316:687; 324:3345; 325:645; 327:1899; 328:4282; entre muchos otros).

En dicho contexto, lo cierto y determinante es que la actora se limitó a efectuar manifestaciones genéricas respecto a la lesividad de la normativa impugnada, sin acreditar de qué modo la resolución ME 559/2022, conculcaría sus derechos constitucionales.

En definitiva, LDC Argentina SA no efectuó un análisis riguroso que compruebe debidamente la lesión constitucional denunciada en el caso concreto; lo que determina el rechazo del planteo dirigido a cuestionar la validez de la resolución Ministerio de Economía 559/2022, que -por tanto, según fuera previamente indicado- ha de ser aplicada a los efectos del cobro de los intereses adeudados por la condena de autos, durante el período en el que rigiera.

En igual sentido, con las salvedades propias de cada caso, se pronunció esta Sala, en autos 33.217/2023 "*De Ibarreta, Ernesto Alejandro c/EN - AFIP - Ley 20.628 s/amparo ley 16.986*", resol. del 25/6/2024, en autos 8790/2024 "*Arauco Argentina SA (TF 125917824-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 9/8/2024 y en autos 3664/2024 "*Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 36.648-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 30/8/2024; entre otros; así como también la Sala IV del Fuero en autos 12.390/2024 "*Viterra Argentina SA (TF 26657127-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 5/9/2024.

XVI.- 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**: 1°) admitir la apelación deducida por LDC Argentina SA, revocar el pronunciamiento del 1/07/2024 dictado por la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación, dejar sin efecto la resolución AD ROSA 67/2021, declarar -en el caso- la inconstitucionalidad de la resolución ME 10/2007 y, consecuentemente, admitir la acción de repetición

seguida por la exportadora, en los términos y con los alcances resultantes de los Considerandos XII, XIV y XV; 2°) desestimar el recurso de apelación deducido por el Fisco Nacional; y 3°) adecuar la distribución de las costas relativas a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, las que, al igual que las concernientes a esta instancia judicial, quedan a cargo del Fisco Nacional (Considerando XVI).

Se deja constancia que la Dra. María Claudia Caputi no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 del R.J.N.).

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

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS M. MARQUEZ

*Fecha de firma: 23/05/2025*
*Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA*
*Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA*

#39584807#455218696#20250522192220229