17783/2025 “MOLINO CAÑUELAS SACIFIA (TF 16622204-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, de octubre de 2025.

VISTA:

La elevación del expediente TF 16622204-A (v. DEO del 22/5/25) para tratar *“los recursos de apelación interpuestos por el fisco nacional y la actora el 05/12/2024 y 16/12/2024 (v. IF-2024-133593850-APN-DTD#JGM e IF-2024-137664260-APNDTD#JGM), concedidos el 06/12/2024 y 16/12/2024 (v. PV-2024-133853128-APN-VOCXVIII#TFN y PV-2024-137830200-APN-VOCXVIII#TFN) contra la sentencia dictada el 21/11/2024… (v. IF-2024- 127902093-APN-VOCXVIII#TFN)”* (v. nota en la pág. 332 del exp. electrónico, donde también consta que ambas partes expresaron agravios dentro del plazo legal, pero solo la actora contestó el traslado conferido); y

CONSIDERANDO:

1°) Que el **Tribunal Fiscal de la Nación** confirmó la resolución RESOL-2023-626-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, dictada en las actuaciones SIGEA 17134-94-2023, en cuanto había **denegado** la devolución de una diferencia de derechos de exportación, abonada en los términos del **decreto 133/15** y con relación al permiso de embarque 17057EC01004763T.

Para resolver como lo hizo, la mayoría de fundamentos, indicó que el momento imponible de la exportación bajo examen coincidía con la fecha de cierre de venta (3/5/17), por tratarse de una exportación documentada al amparo del régimen de la ley 21.453.

Explicó que la actora había exportado mercadería de la PA 1507.10.00.100Q (aceite de soja) y abonado una alícuota de derechos del 27%, de la cual únicamente pretendía repetir una diferencia del 3% (equivalente a USD 2.166), porque entendía que el 24% restante correspondía a la alícuota establecida por el decreto 509/07, que contaba con convalidación legislativa y superaba el test de constitucionalidad.

A continuación, examinó los cuestionamientos dirigidos contra el decreto 133/15 a la luz de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Camaronera Patagónica SA” (*Fallos:* 337:388).

Por empezar, describió el *iter* normativo que prosiguió al decreto 509/07. Señaló que, con posterioridad a su dictado, se emitió la resolución (MEyP) 369/07 (BO 9/11/07), que estableció para la PA de autos una alícuota de derechos de exportación del 32%. A continuación, se pretendieron implementar las llamadas alícuotas móviles –mediante la resolución (MEyP) 125/08 (BO 12/3/08)- y variables –mediante la resolución (MEyP) 64/08 (BO 2/6/08)-. Sin embargo, más adelante se dictó la resolución (MEyP) 182/08 (BO 21/7/08),

que dejó sin efecto las anteriores y restableció para la PA del caso la alícuota del 32%, que había sido establecida en la mencionada resolución 369/07.

Sobre esa base, se abstuvo de pronunciarse sobre la validez constitucional del decreto 133/15, en la medida en que este había importado una reducción de la carga tributaria aplicable a la mercadería (del 32% al 27%), que no ocasionaba un gravamen a la actora.

Además, remitió a un precedente propio donde había concluido que la alícuota del 32% resultaba constitucionalmente válida, ya que la resolución (MEyP) 369/07 había sido inequívocamente ratificada por la ley 26.351, en cuanto tuvo como fin asegurar la recaudación del aumento de alícuotas dispuesto por la mencionada resolución, y restablecida en esos términos mediante la resolución (MEyP) 182/08, una vez que quedaron sin efecto las alícuotas móviles y variables.

Distribuyó las costas por su orden por las particularidades de la cuestión y el hecho de que se la resolviese por argumentos no invocados por las partes.

2º) Que, principalmente, la **actora** sostuvo que debían revisarse las conclusiones del organismo jurisdiccional porque se apartaban del principio de reserva de ley en materia tributaria, tal como fue entendido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Camaronera Patagónica SA" (*Fallos*: 337:388).

En tal sentido, precisó que, de acuerdo con la doctrina sentada en dicho fallo, correspondía declarar la invalidez del decreto 133/15, vigente al momento del registro de la operación, el cual establecía una alícuota del 27% en concepto de derechos de exportación para la mercadería comprendida en la posición arancelaria 1507.10.00.100Q. No obstante, insistió en que no perseguía la devolución íntegra de lo abonado, sino únicamente la diferencia entre dicha alícuota y la que, a su entender, resultaba aplicable conforme al decreto 509/07 (24%), por considerar que este último era el único instrumento normativo que contaba con una convalidación legislativa suficientemente concreta y determinable, en los términos exigidos por la Corte en el citado precedente.

Asimismo, argumentó que la ley 26.351 prevé que, en los supuestos de incremento de alícuotas, y ante la falta de acreditación por parte del exportador de la tenencia física de la mercadería, dicho incremento resultaría aplicable. Sin embargo, sostuvo que de los términos de dicha norma no podía inferirse una voluntad legislativa clara y expresa de ratificar el nivel de imposición establecido por el Poder Ejecutivo.

Finalmente, agregó que esta Sala ha declarado la inconstitucionalidad de los antecedentes normativos del decreto 133/15, en sentido contrario a la interpretación sostenida por el a quo, lo que refuerza su postura respecto de la inconstitucionalidad del régimen aplicado y la procedencia de la repetición.

3º) Que, en sus agravios, el **Fisco Nacional** cuestionó la distribución de las costas y argumentó que no concurrían motivos para apartarse del principio general de la derrota.

4º) Que, el 18/6/25, dictaminó el **Fiscal General** sobre la competencia de la Cámara, la admisibilidad formal del recurso y los planteos de inconstitucionalidad formulados por la actora.

5º) Que corresponde aclarar que, como principio y con arreglo a lo dispuesto en el artículo 726 del Código Aduanero, es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente a la fecha de registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo. A su vez, a los fines de la liquidación de tales derechos en aquellas operaciones que se hubiesen registrado al amparo del régimen especial de la ley 21.453, resulta de aplicación la alícuota vigente a la fecha de cierre de cada venta (art. 6º).

Más allá de lo expuesto, en este caso la actora *consintió* el importe equivalente a la alícuota del 24% que le hubiese correspondido abonar por aplicación del decreto 509/07, en la inteligencia de que ese nivel de imposición contaba con aprobación legislativa y había sido legítimamente percibido por el Fisco (v. p. 35, expte. cit.).

Por lo tanto, el **alcance de la presente repetición** queda circunscripto a la diferencia porcentual reclamada, que no está en discusión que corresponde al incremento de alícuota dispuesto para la PA 1507.10.00.100Q por el decreto 133/15 (v. esp. p. 237, expte. cit.).

6°) Que los restantes planteos se encuentran tratados en los considerandos 7° a 11 de la resolución dictada el 15/4/25 en la causa **20586/24** “Molino Cañuelas (TF 138475558-A) c/ DGA”.

Por lo allí expuesto, **se declara la invalidez constitucional del decreto 133/15,** 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.

Además, porque –de conformidad con la doctrina de *Fallos:* 337:388– tampoco es posible identificar una ley formal que, a la fecha de registro de la exportación involucrada en este caso, hubiese otorgado rango legal al porcentaje de imposición establecido por el decreto, en la porción que aquí se discute.

En esos términos, corresponde admitir los agravios de la parte actora, **revocar la resolución apelada,** declarar la inconstitucionalidad del derecho de exportación establecido en el decreto 133/15 y **admitir la repetición de la diferencia porcentual reclamada con relación al PE 17057EC01004763T;** más los intereses del artículo 811 del Código Aduanero. **ASÍ SE RESUELVE.**

7°) Que, en cuanto al **modo en que se determinarán los importes a restituir** por la Aduana y la moneda que debe emplearse para su cancelación, corresponde estar a lo resuelto

por la Corte en la causa C.1242.XLIX “Cencosud SA (TF 29535-A) c/ DGA”, sentencia del 15/5/14.

Allí interpretó que el artículo 20 de la ley 23.905 regula la moneda en que se determinarán los tributos aduaneros adeudados por los contribuyentes y los instrumentos que pueden emplearse para su cancelación, pero *“en modo alguno se refiere a la forma en que se determinarán o calcularán los importes que debe restituir la Aduana por tributos cobrados en exceso, ni tampoco la moneda que debe emplearse para su cancelación*” (consid. 6º).

Más adelante, precisó: “*la devolución debe efectuarse en la misma moneda nacional en que fue hecho el pago, pues —de acuerdo con la doctrina del precedente E.222.XLI. "Editorial Perfil S.A.", sentencia del 12 de agosto de 2008—, en las condiciones indicadas, no existe suma alguna que deba ser devuelta en dólares estadounidenses ni que deba ser transformada a pesos…*” (consid. 7º).

En consecuencia, **la diferencia a restituir deberá determinarse en pesos y sobre la base del importe efectivamente abonado que surge de las actuaciones administrativas** –v. p. 215, expte. cit.– (doctr. esta Sala, causa 39315/11 “SA La Hispano Argentina Curtiembre y Charol”, resol. del 15/12/15; entre otras). **ASÍ TAMBIÉN SE RESUELVE.**

8°) Que, dado el modo en que se decide, las **costas de ambas instancias** se imponen al demandado vencido (arg. arts. 1163 y 1182 del CA; y arts. 68, primer párrafo, y 279 del CPCCN); lo que, a su vez, torna insustancial tratar el recurso del Fisco. **ASÍ TAMBIÉN SE RESUELVE.**

9°) Que, en atención a la intimación cursada el 22/5/25, notificada el 23/5/25, sin que la **actora** cumpliese con la obligación de **liquidar** la suma adeudada en concepto de tasa de justicia, **aplíquense astreintes de $1000 diarios** a partir del quinto día de notificada la presente y hasta tanto se proporcionen los elementos necesarios para la determinación del tributo.

Sin perjuicio de lo expuesto, toda vez que se encuentra configurado el supuesto previsto en el punto 10 *in fine* de la acordada CSJN 20/92, corresponde **remitir los autos al Representante del Fisco** a fin de que se expida respecto al pago efectuado el 10/9/25. **ASÍ TAMBIEN SE RESUELVE.**

Se deja constancia que el Sr. juez de Cámara Rogelio W. Vincenti no suscribe la presente por encontrarse en uso de licencia (art. 109 RJN).

Regístrese, notifíquese —a las partes y a la Fiscalía General— y **cúmplase con la remisión ordenada al Representante del Fisco**.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 07/10/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#40041886#475036643#20251007094828494