Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

5391/2025

VITERRA ARGENTINA SA (TF 28210729-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de junio de 2025.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que el 20 de agosto de 2024 el Tribunal Fiscal de la Nación, rechazó el recurso interpuesto por la firma actora y; por ende, confirmó la RESOL-2024-143-E-AFIPADSALO&SDGOAI mediante la cual, el Sr. Jefe de Departamento de la Aduana de San Lorenzo, había rechazado el reclamo de repetición de la suma de 3.250.825,20 pesos en concepto de derechos de exportación presuntamente abonados en demasía, correspondientes al permiso de embarque nº 13 057 EC03 000576 P, que fue oficializado el 9 de abril de 2013. Impuso las costas por su orden con fundamento en que la causa fue resuelta en base a una decisión Plenaria de ese Tribunal y considerando la complejidad de la cuestión debatida (cfr. páginas 252/255 del DEO 17694386 incorporado digitalmente a la causa el 25 de marzo de 2025).

Para así resolver, puso de manifiesto que las cuestiones eran sustancialmente análogas a las examinadas en el Acuerdo Plenario del 26 de abril de 2022, dictado por ese Tribunal Fiscal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/DGA s/recurso de apelación” (EX2020-24600163-APN-SGASAD#TFN). Señaló que en el marco de aquél, la mayoría de los Vocales habían fijado la siguiente doctrina legal “ARTÍCULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante un planteo efectuado por un recurrente. ARTÍCULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero. ARTÍCULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto en el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467”.

En tales condiciones, concluyó que debía rechazarse pedido de repetición de los derechos de exportación liquidados y pagados en relación con la destinación referida en el primer párrafo, respecto de la mercadería involucrada en el caso.

II.- Que, la parte actora apeló y expresó agravios a fs. 272/311 del aludido DEO, los que no fueron replicados por la parte contraria. Por su parte, el Fisco apeló y expresó agravios a fs. 266/269 de las referidas actuaciones, los que fueron replicados a fs. 317/326.

La parte actora afirma, en primer lugar, que la decisión plenaria empleada como basamento de la sentencia recurrida no contiene un fundamento jurídico claro, ni resulta de ella una doctrina consistente, lo cual vulnera su defensa. En otro orden, señala que el derecho de exportación cuya restitución pretende fue ilegítimamente establecido por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto n° 1719/12 (B.O: 20/09/2012), en contraposición con el principio de reserva de ley en materia tributaria, lo que implicó además un enriquecimiento sin causa en favor del Estado Nacional.

Pone de manifiesto que el 9 de abril de 2013, documentó el PE n° 13 057 EC03 000576 P, correspondiente a la exportación de biodiesel (P.A. 3826.00.00) y que en esa oportunidad se vió obligada a pagar la alícuota de derechos de exportación del 23,63%, que liquidó automáticamente el sistema informático, de conformidad con el esquema de retenciones móviles previsto en el mencionado Decreto n° 1719/12. Al respecto, indicó que el decreto 509/07 que estableció una alícuota del 5% fue ilegítimamente ratificado por el Congreso Nacional a través de resoluciones que no califican como una ley formal. Sin embargo, señaló que “asume como válida” esa alícuota del 5% y, por ello, pagó en exceso y sin causa válida un 18,63% en concepto de derechos de exportación, en razón de la diferencia entre ese porcentaje y el establecido por la alícuota móvil del Decreto n° 1719/2012 (23,63%). En ese sentido, hizo hincapié en que no pretendía la devolución del total abonado en concepto de derechos de exportación, sino la diferencia entre la alícuota del 23,63%, que establecía el ilegítimo Decreto n° 1719/12, y la del 5%, que hubiese correspondido con arreglo a decreto 509/07.

Recuerda que desde el escrito inaugural impugnó la validez de la norma delegante contenida en el artículo 755 del Código Aduanero, por el incumplimiento de los recaudos constitucionales exigidos para el ejercicio de esa facultad (arg. art. 76, CN). Señaló,

además, que en cualquier caso la fijación de tributos mediante actos del Poder Ejecutivo –aún mediante reglamentos delegados- comporta una violación del principio de reserva de ley, inquebrantable en materia tributaria (arg. arts. 4, 17, 52, 75, inc. 1, CN) y, en consecuencia, una transgresión del orden de prelación normativo consagrado por el constituyente.

Asegura que la decisión recurrida se contrapone a la doctrina sentada por la Corte federal en el caso "Camaronera Patagónica". Considera que los fundamentos desarrollados en el referido precedente *"…no han sido debidamente rebatidos en el presente fallo, toda vez que los argumentos expuestos radican más en una visión más bien teórica que jurídica de la legislación tributaria aduanera, en especial de los derechos de exportación".*

Cita en apoyo de su postura jurisprudencia de tribunales federales del interior del país así como de las diferentes Salas de esta Cámara que resolvieron por la afirmativa reclamos similares al que se debate en autos.

Asimismo, solicita que en caso de que sea admitida la repetición intentada, sean adicionados los intereses "…a tasa de interés de las operaciones de pase activas para el BCRA o en su defecto, la aplicación de una tasa de interés que, en el contexto inflacionario actual, no sea negativa, debido a los altos niveles de inflación".

Por su parte, el Fisco se agravia de que el tribunal **a quo** no haya impuesto a la accionante –con fundamento en el principio objetivo de la derrota- la carga de las costas del pleito, teniendo en cuenta que el recurso de la parte actora fue rechazado en su totalidad.

III.- Que el 31 de marzo de 2025 tomó intervención el Fiscal General.

En lo relativo a los agravios de la actora, indicó que –a su parecer- el caso debía ser resuelto de conformidad con los lineamientos fijados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallos 337:388. Además, refirió que "…advierte que la eventual declaración de inconstitucionalidad del Decreto N° 1719/2012 cuestionado en autos, 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 N° 1339/2012, cuya constitucionalidad no fue puesta en tela de juicio por la recurrente en su memorial".

Además, propició que se declare inaplicable la tasa de interés prevista en el artículo 4° de la Resolución del Ministerio de Economía y Producción n° 314/04 y se ordene la utilización de la que se estime más apropiada y; opinó que correspondía "…rechazar el planteo de inconstitucionalidad de la Resolución N° 559/2022 del Ministerio de Economía, toda vez que la apelante se limitó a señalar genéricamente que la aplicación de la tasa prevista en el arts. 4° de esa norma respectivamente— ha devenido irrazonable y no refleja la evolución inflacionaria, sin efectuar un análisis riguroso que compruebe que esa norma resulte lesiva de sus derechos constitucionales".

IV.- Que la cuestión a resolver resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala en las causas n° 51.468/19, caratulada "Gut Metal SRL C/ EN-AFIP s/Dirección General de Aduanas", del 5 de mayo de 2022 y n° 21.909/21, caratulada **"** Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. (TF 15395348-A) C/ DGA S/recurso directo de organismo externo", del 24 de junio de 2022, entre otras, a cuyos fundamentos cabe remitir, por razones de brevedad, y que pueden ser consultados en la página de la CSJN, en el link "Causas en Trámite - Consulta de Expedientes" (www.csjn.gov.ar).

En dichas causas se consideró aplicable lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallo 337:388.

V.- Que, en efecto, mediante el Decreto n° 1719/12 (B.O: 20/9/2012) se dispuso la modificación de la alícuota correspondiente al derecho de exportación aplicable a la posición arancelaria n° 3826.00.00, comprendida en el anexo XIV del Decreto 509/07 del 15/5/2007 y sus modificaciones, la que se determinaría según la fórmula establecida en su primer artículo. Esa modificación no fue objeto de ratificación legislativa al tiempo en que fue oficializado el permiso de embarque comprometido en autos, lo cual determina su invalidez constitucional, de conformidad con la doctrina emanada del precedente "Camaronera Patagónica" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Al respecto, es dable recordar que "el principio de legalidad o de reserva de la ley no es sólo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes" y destacó que "[e]n tal sentido, este principio de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de

impuestos, tasas o contribuciones especiales como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones".

Además, el Alto Tribunal subrayó que "[…] ese valladar inconmovible que supone el principio de reserva de ley en materia tributaria tampoco cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el artículo 76 de la Constitución".

VI.- Que al igual que en aquellos casos, de lo que se trata en la especie, precisamente, es de determinar la compatibilidad con el plexo constitucional de los derechos de exportación fijados por medio del Decreto n° 1719/12 (que no recibió ratificación legislativa expresa posterior).

Adviértase que la actora reclama el reintegro de la diferencia entre derechos de exportación fijados por el Decreto n° 509/07 (alícuota del 5%) y los liquidados y abonados el 9 de abril de 2013 al oficializar el permiso de embarque en trato, con arreglo a lo dispuesto en el Decreto n° 1719/12. Este último dispuso un régimen de alícuotas móviles que implicó el pago de tales derechos a una alícuota del 23,63%, un 18,63% superior respecto de la fijada en el Decreto 509/07- de modo que estableció un estableció tributo inexigible, por haber sido instituido de manera inválida (arg. art. 14, inc. b), Ley Nº 19.549).

Razones de economía procesal hacen aconsejable seguir la doctrina de los fallos de la Corte Suprema cuando ella se refiere a asuntos análogos al que es materia de decisión, sin perjuicio de la posibilidad de que la parte interesada pueda invocar nuevos argumentos y razones que no hayan sido examinadas y justifiquen una solución distinta, situación que en el caso no se presenta (Fallos 212:51, considerandos 4° a 6°; 307:1094, considerando 2°, 315: 2386, considerando 7°, 325:2723, 332:1488, considerando 3° del dictamen del procurador al que se remitió la Corte en su totalidad, 334:582)

Así, las consideraciones del tribunal cimero en el precedente citado en el considerando anterior resuelven la cuestión bajo estudio y obligan a acoger la apelación de la actora, dejar sin efecto la sentencia apelada, declarar la nulidad del Decreto n° 1719/12 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el

reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar el permiso de embarque nº 13 057 EC03 000576 P, cuyo pago –por lo demás- no fue desconocido en autos por la demandada.

En sentido concordante con lo precedentemente expuesto, y a contrario de lo propiciado por el Fiscal General, se pronunció la Sala III de esta Cámara en la causa n° 41.273/2023, caratulada “Molinos Río de la Plata SA (TF 38343-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo, del 25 de abril de 2024, la Sala II en la causa n° 46.955/23, caratulada "Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 44871288-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", del 22 de marzo de 2024 y la Sala IV en la causa n° 41.274/2023, caratulada “Molinos Rio de la Plata SA (TF 39038-A) c/ DGA”, del 7 de marzo de 2024.

VII.- Que, en diferente orden de ideas, y en lo relacionado con la tasa de interés aplicable, concretamente en orden a determinar si resulta razonable adicionar a las sumas cuya restitución fue admitida, la tasa de interés prevista en la resolución n° 314/04 del ex Ministerio de Economía y Producción, o bien si ella conduce a una solución manifiestamente irrazonable, corresponde remitir a lo expuesto por esta Sala V en las causas “Osram Argentina SACI c/EN-AFIP-DGI Resol. 30/11 s/Dirección General de Aduanas”, expte. n° 15.885/2011, del 17 de agosto de 2017, “Driollet Laspiur, Rogelio c/EN-AFIP s/Dirección General Impositiva”, expte. n° 29.472/2014, del 13 de diciembre de 2017, “Oleaginosa Moreno Hermanos SAC c/Administración Nacional de Aduanas s/recurso directo de organismo externo”, expediente n° 8070/2018, del 5 de septiembre de 2018, entre muchas otras.

Por tales motivos, corresponde disponer que a las sumas cuya devolución fue admitida en el marco de la presente causa corresponde adicionar los intereses devengados a partir del momento establecido en el artículo 811 del Código Aduanero, es decir, a partir del 29 de noviembre de 2018 (cfr. página 130/162 de las actuaciones remitidas digitalmente el 25 de marzo de 2025 por el Tribunal Fiscal mediante DEO 17694386) a la tasa de interés pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina.

Por lo demás, es del caso advertir que por medio de la Resolución nro. 598/19, publicada en el Boletín Oficial el 18 de julio de 2019, el Ministerio de Hacienda dispuso que *“la tasa de interés aplicable a los supuestos previstos en el artículo 179 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998, a los restantes supuestos de*

devolución, reintegro o compensación de los impuestos regidos por la citada ley y a los supuestos previstos en los artículos 811 y 838 del Código Aduanero, vigente en cada trimestre calendario, será la efectiva mensual surgida de considerar la tasa pasiva promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina para el período de treinta (30) días finalizado el día veinte (20) del mes inmediato anterior al inicio del referido trimestre" (cfr. artículo 4º).

Finalmente, corresponde poner de manifiesto que el 1° de septiembre de 2022 se publicó en el Boletín Oficial la Resolución n° 559/2022 del Ministerio de Economía que en su artículo 4º estableció la tasa de interés aplicable a los supuestos previstos en los artículos 811 y 838 del Código Aduanero en un 3,84 % mensual; desde el 1° de febrero de 2024, se dispuso la adición de intereses de conformidad con la tasa de prevista en la Resolución Nº 3/2024 del Ministerio de Economía, desde el 1° de marzo de 2025 se dispuso la adición de intereses de conformidad con la tasa prevista en la Resolución del Ministerio de Economía n° 199/25 y; a partir del 1° de julio de 2025, se deberán adicionar intereses de conformidad con la tasa prevista en la Resolución del Ministerio de Economía n° 823/25.

En tales condiciones corresponde señalar que, tal como fue expresado por el Fiscal General en su dictamen, la apelante formuló consideraciones genéricas que no evidencian la lesión que éstas últimas le provocarían de manera concreta, ni tampoco demostró que se adviertan irrazonables en comparación con la aplicación de la tasa pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina, de modo que aquellas deben ser aplicadas a partir del momento de su entrada en vigencia. Ello, teniendo en consideración que tales resoluciones constituyen una reglamentación de la ley fiscal, que desplazan a las disposiciones de carácter más general.

VIII.- Que, en virtud de la manera en que se decide, deviene inoficioso el tratamiento del recurso de apelación interpuesto por el Fisco en lo relativo a la manera en que fueron impuestas las costas en la instancia precedente.

ASÍ VOTO.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy dijo:

Que adhiero a la solución propuesta en el voto que antecede dada la analogía que el caso presenta con la cuestión resuelta por este tribunal en la causa Nº 51.468/19, caratulada "Gut Metal SRL C/ ENAFIP s/ Dirección General de Aduanas", el 5 de mayo de

2022. A las consideraciones y fundamentos expuestos en ese pronunciamiento cabe remitirse por razones brevedad.

ASÍ VOTO.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Pablo Gallegos Fedriani adhiere a los votos que anteceden.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:** 1) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada y revocar la RESOL-2024-143-E -AFIPADSALO&SDGOAI dictada por el Sr. Jefe de Departamento de la Aduana de San Lorenzo; en consecuencia, se reconoce el derecho de la actora a obtener el reintegro de la porción de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar el permiso de embarque nº 13 057 EC03 000576 P (es decir, el diferencial del 18,63% en la alícuota respecto de la del Decreto 509/07), con más los respectivos intereses (arts. 811 y 794, CA), de conformidad con lo expresado en el considerando VII; 2) Declarar inoficioso el tratamiento del recurso de apelación interpuesto por el Fisco; 3) Imponer las costas de ambas instancias a la demandada vencida (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación); 4) Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

Regístrese, notifíquese y; oportunamente, devuélvase.

Jorge F. Alemany Pablo Gallegos Fedriani

Guillermo F. Treacy

Fecha de firma: 01/07/2025
Alta en sistema: 02/07/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#39803804#461715830#20250627104754310