Buenos Aires, 11 de diciembre de 2025.- SH

Y VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por la actora el 03/12/2024 (v. IF-2024-132361977-APN-DTD#JGM), concedido el 16/12/2024 (v. PV-2024-137823053-APNVOCXXI#TFN) contra la sentencia dictada el 01/11/2024, (v. INLEG-2024-120245964-APN -VOCXXI#TFN), fundado por la expresión de agravios del 03/12/2024 (v. IF-2024-132365641-APN-DTD#JGM), cuyo traslado corrido en la PV-2024-137823053-APN-VOCXXI#TFN, fuera contestado por el Fisco Nacional el 16/01/2025 (v. IF-2025-05497598-APN-DTD#JGM). Y,

CONSIDERANDO:

I.- Sumario de los hechos del caso

Que la firma Transportadora de Gas del Sur SA, mediante la destinación 1000EC01002047T, del 12/05/2010, documentó la exportación para consumo de propano, mercadería de la PA NCM 2711.12.90.000D y abonó los derechos de exportación establecidos por el Poder Ejecutivo en la **Resolución ME Nº 127/08**, por suma de DÓLARES SETENTA Y UN MIL CUATROCIENTOS OCHENTA CON 26/100 (u$s 71.480,26), que al tipo de cambio de la fecha de pago, $3,922, equivalían a PESOS DOSCIENTOS OCHENTA MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y CINCO CON 58/100 ($280.345,58).

El 1/12/2015 solicitó la devolución, dando inicio al procedimiento de repetición que tramitó en la actuación SIGEA 12584 -708-2015, que culminó el 16/04/2021 con el dictado de la resolución (AD BLAB) 46/2021 que rechazó la petición de la exportadora (cfr. pp. 324-393 del DEO 17798718).

Contra esa decisión, la exportadora interpuso recurso de apelación en los términos del artículo 1132, apartado 1º, inciso a, del Código Aduanero (cfr. pp. 10-23 del DEO 17798718).

II.- La sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación.

Que la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación mediante la sentencia del 1 de noviembre de 2024, confirmó la resolución aduanera, imponiendo las costas en el orden causado (v. INLEG-2024 -120245964-APN-VOCXXI#TFN, pp 388-391 del DEO 17798718).

Para así decidir, consideró que la cuestión planteada era similar a la que se había resuelto en el acuerdo plenario dictado el 26/4/22 en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso de apelación” (EX-2020- 24600163-APNSGASAD#TFN), donde se fijó como doctrina legal: a) 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; b) el Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el artículo 755 del Código Aduanero; c) no corresponde declarar la invalidez del decreto 793/18 respecto de destinaciones de exportación registradas a partir de su entrada en vigencia (4/9/18) y hasta la fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467 (4/12/18).

De este modo, se abstuvo de pronunciarse sobre la validez constitucional de la citada resolución MEYP 127/08, manteniendo el rechazo de la repetición decidido en sede aduanera.

III.- Los agravios expresados por la parte actora.

En primer lugar, comenzó por recordar que la doctrina y la jurisprudencia han coincidido desde antiguo en que los derechos de aduana -y entre ellos, los derechos de exportación- son tributos que clasifican en la categoría de impuestos, teniendo en cuenta la división tripartita de los recursos tributarios en impuestos, contribuciones y tasas. De manera que a su respecto rigen principio de reserva de ley y el principio de legalidad.

Al respecto, planteó que debían revisarse las conclusiones del organismo jurisdiccional porque se apartaban del principio de legalidad en materia tributaria, tal como había sido entendido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Camaronera Patagónica SA” (Fallos: 337:388).

Explicó que, con arreglo a la doctrina de aquel precedente, debía declararse que la resolución MEYP 127/08 recién resultó válida a

partir de la entrada en vigencia de la ley 26.732, que la ratificó. Esto así, porque la citada resolución únicamente se había sustentado en la ley 25.561, que no contenía una clara política legislativa.

Añadió que, en caso de aceptarse la validez de la ley 25.561 como norma delegante, tampoco podía obviarse que: a) el artículo 76 de la Constitución Nacional no admitía una subdelegación como la que tuvo lugar en el caso, al amparo de la ley 26.217; y b) la resolución MEYP 127/08 alteró el espíritu de la ley 25.561.

Precisó que la operación involucrada en el caso se había registrado antes de dictarse la ley 26.732 (B.O. 28/12/11), por lo que la alícuota válida y vigente debía ser la que se había dispuesto mediante la resolución MEYP 335/04, que sí contaba con ratificación legislativa a la fecha del registro (en virtud de la ley 26.217, que entró en vigor el 16/01/07).

En ese sentido, recalcó que no pretendía la devolución del total abonado en concepto de derechos de exportación, sino la diferencia entre la alícuota del 45%, que establecía la resolución MEYP 127/08 (cuya legitimidad cuestiona), y la del 20%, que hubiese correspondido con arreglo a la resolución MEYP 335/04, ratificada por la ley 26.217 –B.O. 16/01/2007-.

En otro orden de ideas, señaló que el plenario al cual remitía la decisión apelada no se refería de manera concreta a la alícuota de derechos de exportación fijada por la resolución MEYP 127/08, sino a la del decreto 793/18, y que no tomaba en consideración que se configuraba el supuesto de excepción previsto en el propio artículo 1164 del Código Aduanero, en atención a la inconstitucionalidad que había declarado la Corte en el citado fallo “Camaronera Patagónica SA”.

El argumento central que expresa la firma actora consiste en que la alícuota establecida por medio de la resolución ME 127/08 es inconstitucional, ya que, por un lado, se trata de una materia cuya delegación en el Poder Ejecutivo Nacional está prohibida y, por otra parte, la ratificación legislativa de esta norma delegada recién se

produjo con la sanción de la Ley Nº 26.732 (B.O. 28/12/2011). Es decir, con posterioridad a la operación de exportación involucrada en esta contienda.

De su lado, el Fisco Nacional contestó el traslado de los agravios, manifestando que la resolución MEYP 127/08 contaba con plena vigencia y validez desde su dictado y publicación, por imperio de lo dispuesto en el artículo 17 de la ley 26.122. Agregó que contrariamente a lo planteado por la exportadora la ley 25.561 y sus sucesivas prórrogas conforman una clara política legislativa, que autorizó el dictado de la referida resolución.

IV.- Dictamen Fiscal

El Sr. Fiscal General, el 8/10/2025, dictaminó que la Sala resulta competente para resolver y asimismo indicó que tuvo oportunidad de expedirse respecto de la cuestión constitucional en la causa caratulada «Transportadora de Gas del Sur S.A. - TF 38422- A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo» (causa N° 19.223/21), a cuyos términos, en su parte pertinente, formuló remisión a fin de evitar repeticiones innecesarias y, a partir de los cuales, debería rechazarse el planteo de inconstitucionalidad deducido en autos, criterio compartido en dicha causa por la Sala I del fuero (cfr. fs. 19/20).

V.- Conflictos de competencia. Cambio de criterio

De manera liminar, cabe dejar sentado que la Sala I previno en el marco de la causa n° 19223/2021 caratulada “Transportadora de Gas del Sur SA - TF 38422-A c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”.

Tanto la Fiscalía actuante ante esta Cámara, así como las Salas II y III del fuero en diversos expedientes -causas N° 19223/2021, 44734/2022, 7013/2022, 15513/2022, 3422/2022, 44060/2022, 44063/2022, 44069/22, entre otros—, consideraron que poseen una estrecha vinculación entre sí, pues si bien en cada uno de ellos se impugnan actos diferentes —rechazo de cada pedido de repetición—, el fundamento de la solicitud es idéntico en esos supuestos, como así también lo es el planteo de inconstitucionalidad en el que la actora sustentó cada acción.

Sin embargo, la Sala IV resolvió conflictos de competencia suscitados entre otras Salas de la Cámara con un criterio contrario al referido, concretamente al que ha sostenido esta Sala III en su anterior integración (cfr. Sala IV 44734/22 “Transportadora de Gas del Sur SA (TF 39344-A) c/ DGA”, resol. 8/08/2023, y 27491/23 “Transportadora de Gas del Sur SA (TF 39695-A) c/ DGA”, resolución del 31/10/2023).

Ante tales circunstancias, el tribunal en la actual conformación, considera prudente unificar los criterios en miras a no dilatar el trámite del expediente, de manera que el Dr. Sergio Gustavo Fernández, abandona el razonamiento basado la conexidad instrumental de las causas en las que se ha solicitado la repetición de los derechos de exportación percibidos por la Aduana en función de la ME 127/2008 y adopta por la presente la postura mayoritaria mantenida por las Salas I, Sala IV y V del fuero, en el sentido que, toda vez que las causas no tienen origen en un mismo hecho o acto administrativo y que, a la fecha, tampoco existe un proceso en trámite sobre el cual sustentar la declaración de conexidad, no se justifica el desplazamiento de la Sala originalmente sorteada para conocer en el presente (doctr. Sala IV, 44734/2022, ya citado; ver en igual sentido, Sala I, mismo expte. resolución del 30/05/2023; Sala V, expte. nro. 30423/2023, in re “Transportadora De Gas del Sur SA (TF 37522-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 7/11/2023).

De este modo, corresponde asumir la competencia para entender en el recurso interpuesto por la exportadora, contra la sentencia del Tribunal Fiscal

VI.- Alcance de la cuestión a decidir.

Según las pretensiones de las partes, la litis ha quedado trabada en los siguientes términos: la parte actora, desde su presentación inicial en sede aduanera, consintió expresamente el pago de la suma de U$S 38.387,28 (que convertidos a pesos al TC $3,922, resultan $150.554 ,91), equivalentes al 20% de derechos de exportación (v. Formulario F4 pp. 35 y cuadro de pp. 12 del DEO), como consecuencia de razonar que, a la fecha del registro de la operación involucrada en el caso (12/05/2010), ese nivel de derechos, establecido sin limitación temporal

por la resolución MEYP 335/04, había sido convalidado por la ley 26.217 (B.O. 16/01/2007), con el alcance y los parámetros sentados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "Camaronera Patagónica S.A. c/Ministerio de Economía y otros s/ amparo" (v. punto 11, de pp 14 del DEO).

De su lado, el Fisco Nacional no objetó de manera específica dicha pretensión, por considerar que la totalidad del porcentaje de derechos había sido abonada legítimamente conforme a lo previsto en la Resolución MEYP 127/08 y con fundamento en las facultades otorgadas por la Ley 25.561 (v. especialmente pp 91-134 y 462 del DEO).

Entre los argumentos por los que postula la validez del derecho de exportación instituido en la referida resolución el Fisco argumenta que, en virtud de lo que establecen los artículos 17 y 24 de la ley 26.122, el Congreso habría convalidado todos los elementos del tributo desde el momento mismo en que se publicó la resolución MEYP 127/08.

En consecuencia, según los términos en que quedó planteada la controversia, la cuestión a resolver en esta etapa de revisión judicial se circunscribe a determinar si la resolución ME 127/08 constituyó un sustento válido para el pago de la suma de $150.554,91, correspondiente a la diferencia de 25 puntos porcentuales reclamada por la parte actora.

En tal sentido, expuso que "los derechos de exportación del Propano dispuestos por Resolución MEyP 335/04 a la alícuota del 20% son lo que debieron ser exigidos en el caso (por encontrarse ratificados por Ley 26.217 con vigencia desde el 16/1/07) y no los derechos resultantes de la aplicación de la Resolución MEYP Nº 127/08. De allí que, la diferencia entre la alícuota efectivamente exigida y el 20% que debió exigirse (por tratarse de derechos que, si bien fueron creados por una Resolución invalida, fueron luego ratificados legislativamente), debe ser restituida a mi representada, con más los intereses del art. 811, del Código Aduanero" (cfr. pp. 17 del DEO).

Por último, cabe dejar sentado que no se encuentra discutido que a la luz de lo dispuesto por el art. 726 del CA (que establece, en su primer párrafo, que es aplicable el derecho de exportación previsto por la norma vigente en la fecha de registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo), la operación que es objeto de repetición estuvo gravada con los derechos a la exportación a los hidrocarburos fijado en la resolución ME 127/2008.

VII.- Reseña de las normas aplicables al caso

Que sentado lo expuesto, procede describir el plexo normativo aplicable.

En este orden de ideas, cabe señalar que la Constitución Nacional dispone lo siguiente: “Se prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo, salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública, con plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca” (artículo 76, primer párrafo, del texto constitucional).

El citado artículo 76 prohíbe la delegación legislativa –regla general–, admitiéndola únicamente –excepción– en la medida en que: *(i)* se trate de materias determinadas de administración o de emergencia pública, *(ii)* se fije un plazo para su ejercicio y *(iii)* dentro de las bases de delegación establecida por el Congreso Nacional.

Fue por la ley de emergencia 25.561 (B.O. 7/01/2002), que se declaró el estado de Emergencia Pública en Materia Social, Económica, Administrativa, Financiera y Cambiaria. En su parte pertinente, se creó de un **derecho a la exportación de hidrocarburos** por el término de 5 años, facultando al Poder Ejecutivo Nacional a establecer la alícuota correspondiente (art. 6º).

Por su parte, en la Ley de Ministerios 22.520 se encuentra prevista la facultad de este último para delegar en los ministros y secretarios de la presidencia facultades relacionadas con las materias que les competen, de acuerdo con lo que se determine expresa y

taxativamente por decreto (art. 13). Las atribuciones así otorgadas fueron inicialmente ejercidas por el Poder Ejecutivo Nacional mediante los decretos 310/02, 809/02 y 645/04.

En cuanto aquí resulta de interés, el segundo de los decretos mencionados, al igual que su análogo decreto 645/04, entendió conveniente que el Ministerio de Economía y Producción se encontrase autorizado para modificar las alícuotas de los derechos de exportación sobre los hidrocarburos y sus derivados.

En ese marco, el citado ministerio dictó diversas normas, entre las cuales se encuentra la resolución MEYP 335/04, que había establecido una alícuota del 20% para la exportación de mercaderías comprendidas, entre otras, en las posiciones arancelarias 2711.12.90 y 2711.13.00.

La vigencia del derecho a la exportación de hidrocarburos creado por la ley 25.561 fue prorrogada por otros cinco años mediante la ley 26.217 (BO 16/1/07). Esta última norma, a su vez, previó que las facultades otorgadas al Poder Ejecutivo Nacional para fijar la alícuota podrían ser subdelegadas en el Ministerio de Economía y Producción (art. 1º) y que, hasta tanto ello tuviese lugar, continuaría vigente, entre otras, la resolución MEYP 335/04 (art. 2º).

Esos fueron los antecedentes normativos de la resolución MEYP 127/05, aquí impugnada.

Mas adelante, se dictó la **ley 26.732 (BO 28/12/11)**, que prorrogó por otros 5 años la vigencia del derecho de exportación creado mediante la ley 25.561; mantuvo la posibilidad de subdelegar la facultad de fijar alícuotas en el Ministerio de Economía y Finanzas Publicas; y aclaro que continuaría vigente, entre otras, la resolución MEYP 127/08 (arts. 1° y 2°).

En definitiva, de esta reseña normativa se infiere que el Ministerio de Economía y Producción, invocando el ejercicio de facultades delegadas por el artículo 6° de la ley 25.561 y sus modificatorias, así como por el decreto 645/04, dicto la resolución 127/08 y establecido para la mercadería involucrada en este pleito (butano y propano de las PA 2711.13.00.000C y 2711.12.90.000D,

respectivamente) un derecho de exportación del 45% -siempre que, como tuvo lugar en el caso, a la fecha de registro de la destinación el precio internacional resultase inferior al valor de referencia previsto en la norma- mientras que, con arreglo a la resolución 335/04 – invocada por la actora– a esa misma mercadería le hubiese correspondido tributar una alícuota de derechos del 20%.

VIII.- Jurisprudencia de la Corte Suprema aplicable al caso

En el precedente registrado Fallos: 337:388, "Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/ Amparo" (sentencia del 15/4/2014), la mayoría del Máximo Tribunal destacó la indudable naturaleza tributaria del derecho de exportación analizado en ese caso, instituido mediante la Resolución 11/02 del -entonces- Ministerio de Economía e Infraestructura.

Ello así, señaló que se trataba de un "tributo cuya definición puede comprenderse en el artículo 724 del Código Aduanero, en tanto grava el hecho de la exportación misma de la mercadería, para consumo, involucrando una carga pecuniaria coactiva para el sujeto pasivo que realice la acción gravada prevista por la norma, con destino a las arcas públicas" (Considerando 6º).

Asimismo, destacó que en el Código Aduanero se determinó la posibilidad de que este tipo de gravámenes fuera establecido con finalidad recaudatoria —es decir, para nutrir el erario público— y también con el objeto de cumplir con los demás fines estatales.

En este sentido, la Corte Suprema sostuvo que "las razones que se invocaron para dictar la resolución 11/02 se inscriben dentro de tal caracterización pues en los considerandos que precedieron a dicha norma se aludió al fuerte deterioro de los ingresos fiscales (…) No obstante ello, corresponde reiterar que el 'derecho' establecido por la resolución mencionada es por su naturaleza un tributo –específicamente, un impuesto–, más allá de los fines que con él se hayan querido lograr" (Considerando 7º).

Así las cosas, luego de señalar que la controversia suscitada requería el examen de compatibilidad de las normas en debate

—especialmente el artículo 755 del Código Aduanero y la resolución 11/2002— con las que la Constitución Nacional fijó para el establecimiento de los gravámenes, afirmó que “nuestra Ley Fundamental prescribe, de manera reiterada y como regla primordial, tanto en el art. 4º como en los arts. 17 y 52, que solo el Congreso impone las contribuciones referidas en el primero de ellos”; y puntualizó que el principio de legalidad o reserva de ley, 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” (Considerando 8º).

A continuación, con relación al principio de reserva de ley en materia tributaria indicó que éste no cede en el supuesto de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa, recordando que ella misma sostuvo al respecto que “los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (art. 76), autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo” (Considerando 9º).

Resulta de especial interés para el caso lo explicitado en el cuarto párrafo del Considerando 9° en el sentido que “ni la ley 22.415 **ni mucho menos la 25.561 establecen, siquiera con mínimos recaudos, los elementos esenciales del tributo de que se trata**.” Y en seguida, precisó que “la ley 25.561 solo contiene en su art. 6°, tercer párrafo, in fine, **una previsión de creación de un derecho a la exportación de hidrocarburos**, **supuesto ajeno al de la especie cuya constitucionalidad no es objeto aquí de discusión. Pero, con la salvedad mencionada, no hay otra disposición en su articulado que permita establecer, con claridad y sin duda alguna, las pautas de la clara política legislativa a las cuales debe atenerse el Presidente**.” (el resaltado no pertenece al original).

A partir de tal premisa, destacó que el legislador no había determinado de manera cierta e indudable la forma de cuantificar la prestación, sino que había recurrido a lo dispuesto por la resolución

11/2002, de manera que el Congreso Nacional no había previsto cuál era la alícuota aplicable, ni siquiera mediante el establecimiento de unos baremos máximos y mínimos para su fijación. Por lo tanto, concluyó que “al guardar silencio el citado cuerpo legal respecto de la alícuota máxima que puede establecerse en materia de derechos de exportación, coloca a la resolución impugnada a extramuros de las normas y principios constitucionales antes reseñados” (Considerando 9º, último párrafo).

Seguidamente, en el Considerando 10 explicó la utilidad que revisten los tributos aduaneros como herramienta estadual frente a las fluctuaciones que presenta el comercio internacional, exponiendo que en el ámbito de los derechos aduaneros “cobra relevancia la doctrina según la cual ‘tratándose de materias que presentan contornos o aspectos tan peculiares, distintos y variables que al legislador no le sea posible prever anticipadamente la manifestación concreta que tendrán en los hechos, no puede juzgarse inválido, en principio, el reconocimiento legal de atribuciones que queden libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida’”.

Luego, indicó que, en ese contexto, resultaba admisible que el Congreso atribuyera al Poder Ejecutivo determinadas facultades, las que **se ceñirían exclusivamente al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, consistiendo, por lo tanto, autorizar 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.**

A partir de este análisis la Corte federal concluyó que la resolución 11/2002 resultaba inválida.

Sin embargo, en el considerando 11 descartó que pudiera ignorarse que la ley 25.645 había aprobado “la totalidad de la legislación delegada dictada al amparo de la legislación delegante preexistente a la reforma de 1994”, destacando que “[e]s evidente que los términos empleados por el legislador al sancionar la ley 25.645 constituyen una clara manifestación de su decisión política de ratificar

la legislación delegada dictada hasta el 24 de agosto de 2002…", lo cual representó "…la voluntad expresa del Congreso Nacional en la materia y solo pueden ser interpretados en el sentido de que quiso conferir rango de ley al contenido de todas las normas delegadas dictadas con anterioridad a su entrada en vigencia".

Por lo tanto, negando que la ley 25.645 pudiera convalidar retroactivamente una norma que adolecía de nulidad absoluta e insanable como la resolución 11/2002, declaró que no existía "razón alguna para privarla de efectos en relación con los hechos acaecidos después de su entrada en vigencia…"; y resolvió que la invalidez del reglamento se circunscribía al período comprendido entre el 5/6/2002 y el 24/8/2002, momento —este último— a partir del cual había comenzado a regir la ley 25.645.

IX.- Nuevo examen de la validez de la resolución ME 127/2008

Esta Sala, en la anterior composición, en los autos "Transportadora de Gas del Sur SA (TF 27491-A) c/DGA s/ recurso directo de organismo externo", al dictar sentencia el 05/03/2024, compartió las consideraciones vertidas por el Sr. Fiscal General en el dictamen y las conclusiones alcanzadas, tanto por él como por la Sala I de esta Cámara al fallar en casos sustancialmente análogos al presente, en las Causas Nº 44.063/22 "Transportadora de Gas del Sur SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", del 16/3/2023 (con remisión a lo allí dictaminado por el Fiscal General) y Nº 30.381/23 "Transportadora de Gas del Sur SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", del 21/9/2023; entre otros (cfr. Sala I, expte. nro. 19223/2021, ya cit.).

Para resumir la postura, se inclinó por la suficiencia de las bases de la delegación efectuada por el Congreso de la Nación en materia de hidrocarburos mediante la Ley Nº 25.561, así como las prórrogas de las normas delegantes y el reconocimiento de la vigencia de las delegadas efectuada por el propio órgano legislativo, para concluir que el planteo de invalidez constitucional formulado por la actora no podía prosperar.

Sobre el particular, es importante destacar que la Sala IV de este tribunal de alzada –con la intervención del Dr. Morán, que actualmente integra esta Sala III–, ha tenido ocasión de expedirse sobre la materia, adoptando una pauta hermenéutica que conduce a una conclusión diametralmente contraria, según la cual:

- “Resultan contundentes los términos con que la Corte federal rechazó, en el citado caso, que la ley 25.561 hubiese previsto las pautas de una clara política legislativa, y otorgado una delegación suficiente al Poder Ejecutivo para que estableciese el derecho a la exportación de hidrocarburos”.

- “Esto impide interpretar, como lo hace el Fiscal General en el punto 6 del dictamen de la causa homónima CAF 19223/21 –al cual remitió en la presente– que el Máximo Tribunal haya reconocido el carácter legal de la creación del derecho de exportación de hidrocarburos y, fundamentalmente, que le haya asignado a los términos de la mencionada ley 25.561 “el alcance de una clara política legislativa a la cual debía atenerse el Presidencia en el marco de lo dispuesto en el artículo 76 de la Constitución Nacional”.

- A criterio de los vocales de la Sala IV, “esa conclusión no se deriva razonablemente de los párrafos transcriptos del precedente “Camaronera Patagónica SA”; que indican, precisamente, lo contrario. Dicho de otro modo, aunque el derecho de exportación a los hidrocarburos implementado mediante la resolución MEYP 127/08 tenga sustento en la ley 25.561 además de en lo previsto por el artículo 755 del Código Aduanero, para la Corte, ninguna de las dos leyes tiene el alcance de una clara política legislativa porque, en concreto, guardan silencio respecto de la alícuota máxima que puede establecerse”.

- “Tampoco se comparte la opinión del Fiscal consistente en que la clara política legislativa podría inferirse de las leyes que prorrogaron y complementaron la ley 25.561, con el reconocimiento en cabeza del Poder Ejecutivo de la atribución para fijar la alícuota respectiva (v. esp. puntos 10 a 13 del dictamen de la causa CAF 19223/21)”.

- Insistieron en que “el Máximo Tribunal ha sido terminante con respecto a la necesidad de que sea el Congreso Nacional quien haya previsto, al menos, la alícuota máxima que puede establecerse en materia de derechos de exportación”.

- “El referido dictamen fundamenta su conclusión en los términos de la ley 26.217 y los debates parlamentarios que precedieron a su dictado. Sin embargo, de aquéllos únicamente se desprende que el Congreso Nacional limitó los propósitos con los que podrían mantenerse las facultades del Poder Ejecutivo Nacional; fijó un plazo para el ejercicio de la atribución; efectuó precisiones en lo concerniente a la determinación de la base imponible; y defendió un esquema de alícuotas móviles para que los derechos subiesen en la medida en que también lo hiciesen los precios internacionales de la mercadería. Pero en ningún punto estableció baremos máximos y mínimos para la fijación de la alícuota ni, en concreto, se expidió sobre la alícuota máxima que podía establecerse”.

Bajo tales premisas, la Sala IV concluyó que “que mediante la resolución MEYP 127/08 se pretendieron ejercer facultades legislativas delegadas para establecer un derecho de exportación que, sin embargo, no cumplió los presupuestos que fijó la Corte, toda vez que la alícuota máxima del tributo había quedado librada al arbitrio del Poder Ejecutivo. Pese a que la resolución ministerial invocó los términos de la ley 25.561 –cuya insuficiencia como base de delegación ha dejado clara la propia Corte–, tampoco se identifica ninguna otra ley formal que, a la fecha de registro de la operación del caso, hubiese establecido un nivel máximo de imposición para las ventas al exterior de la mercadería de que se trata. **Esto coloca a la resolución bajo examen a extramuros de la Constitución Nacional del modo en que fue entendido en “Camaronera Patagónica SA”,** y exime a este Tribunal de evaluar el cumplimiento de las demás exigencias previstas en el artículo 76 de la Constitución Nacional, así como de los requisitos para que la subdelegación de facultades tuviese lugar válidamente.” (El destacado no pertenece al original)

Cabe tener presente que este criterio de la Sala IV, ha quedado firme como consecuencia de que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el 25 de agosto del corriente año, declaró inadmisibles los recursos extraordinarios interpuestos por el Fisco Nacional que originaron las quejas en los expedientes “Transportadora de Gas del Sur SA (TF 70488438-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”; CAF 47765/2023/1/RH1 “Transportadora de Gas del Sur SA (TF 74715620-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”; CAF 30429/2023/1/RH1 “Transportadora de Gas del Sur SA (TF 38424-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”; CAF 34638/2023/1/RH1 “Transportadora de Gas del Sur SA (TF 70488364 -A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, en los términos del art. 280 del Código Procesal.

X.- La solución del caso

En las condiciones enunciadas, el Dr. Sergio G. Fernández, tras un nuevo análisis de la constitucionalidad de la resolución MEYP 127/2008, a la luz los presupuestos que estableció la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente “Camaronera Patagónica”, comparte la pauta hermenéutica de su actual colega de Sala, el Dr. Jorge Eduardo Morán, en el sentido que mediante la resolución ministerial se ejercieron facultades legislativas delegadas para establecer un derecho de exportación, dejando la alícuota máxima del tributo librada al arbitrio del Poder Ejecutivo.

Aun cuando explícitamente (tanto en el voto mayoritario, como en el voto concurrente emitido por el Sr. Ministro Zaffaroni y la disidencia suscripta por los Ministros Argibay y Petracchi), se distinguió expresamente que las previsiones del art. 6º de la Ley Nº 25.561, referidas a la creación de un derecho de exportación de hidrocarburos, constituían un supuesto ajeno al de aquella controversia resuelta en el precedente de Fallos 337:388 y cuya inconstitucionalidad no había sido objeto del debate allí suscitado, lo cierto es que bajo el estándar de constitucionalidad sentado por el Alto Tribunal en materia de delegación legislativa para la creación de derechos de exportación, la falta de fijación en la norma delegante de las alícuotas máximas y

mínimas trae aparejada la inconstitucionalidad de la resolución MEYP 127/2008, pues ha sido dictada sin que existiese una clara política legislativa o base de delegación suficiente, lo cual conlleva a que el Poder Ejecutivo -por vía de delegación en un ministerio- irrumpa en una materia reservada exclusivamente al Congreso de la Nación, en virtud de las facultades acordadas en el art. 75, inc. 1° de la Carta Magna.

Esta conclusión conduce a la innecesaridad de considerar los restantes fundamentos propuestos por la accionante.

De este modo, corresponde admitir los agravios expresados por la parte actora sobre este punto, declarar la inconstitucionalidad del derecho de exportación establecido en el artículo 5 de la resolución MEYP 127/08, hasta el dictado de la ley 26.732 (BO 28/12/11; según la vigencia prevista en el art. 4° de la norma), dejar sin efecto la sentencia apelada, revocar la resolución AD BLAB 46/2021 y admitir la repetición de la suma abonada por tal concepto con relación a la destinación 1000EC01002047T, del 12/05/2010, con el alcance que fue objeto de reclamo ($150.554,91), con más los intereses previstos por el artículo 811 del Código Aduanero.

XI.- Ausencia de incidencia de la ley 26.122 (B.O. 28/07/2006)

Que sólo resta examinar el planteo que formula la accionada respecto de una hipotética convalidación, que habría operado tácitamente, por conducto de la ausencia del tratamiento de la resolución ministerial en los términos de la ley 26.122.

Esta norma, tiene por objeto regular el trámite y los alcances de la intervención del Congreso respecto de los decretos “de necesidad y urgencia”, “por delegación legislativa”, y “de promulgación parcial de leyes” que dicta el Poder Ejecutivo (art. 1°). Establece, asimismo, que la Comisión Bicameral Permanente prevista en los arts. 99, inciso 3° y 100, incisos 12 y 13 de la Constitución Nacional, debe expedirse acerca de la “validez o invalidez” de los decretos mencionados y, ulteriormente, elevar el dictamen al plenario de cada Cámara para su expreso tratamiento (arts. 10 a 14). A su vez, con respecto a los decretos por delegación legislativa, prescribe que el dictamen debe pronunciarse

expresamente “sobre la procedencia formal y la adecuación del decreto a la materia y a las bases de la delegación, y al plazo fijado para su ejercicio” (art. 13).

También prevé que los decretos dictados por el Poder Ejecutivo en base a las atribuciones conferidas por los artículos 76, 99, inciso 3° y 80 de la CN, tienen plena “vigencia” de conformidad a lo establecido en el artículo 2° del Código Civil — actual artículo 5° del CCyC— (art. 17). Por último, expresa que el rechazo por ambas Cámaras del Congreso de los decretos de que se trate implica su “derogación”; es decir, que el referido rechazo solo es operativo si lo efectúan por ambas Cámaras (art. 24).

De modo preliminar, resulta conveniente advertir que el régimen cuya declaración de inconstitucionalidad ha sido efectuada en autos no se trata propiamente dicho de un decreto, de manera que su inclusión en el ámbito objetivo de aplicación de la ley 26.122 resulta cuanto menos dudosa.

Por otra parte, aun cuando se aceptase que la resolución MEyP 127/2008 se halla comprendida en sus disposiciones por tratarse del ejercicio de una delegación (proveniente de la ley 25.561, como norma delegante), su eventual convalidación legislativa en los términos de la ley 26.122 no obsta, en modo alguno, al control judicial al que se halla sujeta cualquier norma jurídica ya sea que se trate de una ley, un decreto, una resolución, una disposición, o cualquier designación que adopte.

En efecto, si bien al dictarse la resolución ministerial en cuestión se encontraba vigente el “Régimen Legal de los Decretos de Necesidad y Urgencia, de Delegación Legislativa y de Promulgación Parcial de Leyes” (Ley 26.122, B.O. 28/07/2006), sus disposiciones no proyectan ningún efecto sobre la situación decidida bajo los lineamientos sentados por la Corte Suprema en la ya tantas veces referida causa “Camaronera Patagónica SA”, toda vez que, tanto en este caso como en aquél, el vicio de la norma que estableció los derechos de exportación resulta congénito y sólo ha quedado superado por la ley 26.732, sancionada por el Poder Legislativo (cfr. esta Sala in re,

“Catajuy SRL c/ EN DGA s/ DGA”, Causa N° 377/2021, del 18/10/2022, "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA (TF 25041338-A) c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo", Causa N° 26.963/2022, del 29/12/ 2022, “Argen Pork Export Consorcio de Cooperación c/ EN -AFIP- DGA s/ DGA”, Causa N° 62.761/2019, del 03/02/2023 y “El Galgo SA c/ EN -AFIP DGA s/ DGA”, Causa Nº 14.520/2020, del 28/03/2023, entre otras; Sala IV, “Transportadora de Gas del Sur SA (TF 38424-A)”, expte 30429/2023, ya citado, en especial Considerando 12°)

Por todo lo cual, el argumento propuesto por el Fisco Nacional en el sentido que, por vía de la ley 26.122, el Poder Legislativo habría convalidado todos los elementos de los derechos de exportación que gravan las operaciones por las que se documenta gas de petróleo y demás hidrocarburos gaseosos tampoco puede ser admitido.

XII.- Costas.

Que 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).

Por ello, **el Tribunal RESUELVE:** declarar la inconstitucionalidad del derecho de exportación establecido en el artículo 5 de la resolución MEYP 127/08, hasta el dictado de la ley 26.732 (BO 28/12/11; según la vigencia prevista en el art. 4°), dejar sin efecto la sentencia apelada, revocar la resolución AD BLAB 46/2021 y admitir la repetición de la suma abonada por tal concepto con relación a la destinación 1000EC01002047T, del 12/05/2010, con el alcance que fue objeto de reclamo ($150.554,91), con más los intereses previstos por el artículo 811 del Código Aduanero. Con costas en ambas instancias a la demandada.

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes citados en el sitio web de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

A los fines del art. 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 N° 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 11/12/2025
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FEDERICO GIACOIA, SECRETARIO DE CAMARA

#39850891#466864416#20251210175354647