6958/2025 "MOLINO CAÑUELAS SACIFIA (TF 19458002-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, 6 de mayo de 2025.

FOLIO 05

VISTA:

La elevación del expediente TF 19458002-A (v. DEO del 26/3/25) para tratar *"los recursos de apelación interpuestos por la actora y el fisco nacional el 09/09/2024 y 17/09/2024 (v. IF-2024-97584075-APN-DTD#JGM e IF-2024-101174473-APNDTD#JGM), concedidos el 13/09/2024 y 18/09/2024 (v. PV-2024-99741926-APN-VOCXVI#TFN y PV2024-101539893-APN-VOCXVI#TFN) contra la sentencia dictada el 06/08/2024, en cuanto confirma la Resolución Nro. 1241/2023, suscripta por el Sr. Administrador (int.) de la División Aduana La Quiaca (AD LAQU), con costas por su orden (v. IF-2024-83030699-APN-VOCXVI#TFN)"* (v. nota en la pág. 471 del exp. electrónico, donde también consta que ambas partes expresaron agravios dentro del plazo legal, y que contestaron los traslados conferidos); y

CONSIDERANDO:

1°) Que el **Tribunal Fiscal de la Nación** confirmó la resolución AD LAQU 1241/23, dictada en la actuación SIGEA 17695-37-2019, en cuanto había **denegado** la devolución de una diferencia de derechos de exportación abonada con relación a los permisos de embarque 14034EC01000146C, 14034EC01000144A, 14034EC01000152W, 14034EC01000154B, 14034EC01000151V, 14034EC01000155C, 14034EC01000167F, 14034EC01000165D, 14034EC01000166E y 14034EC01000162A.

Para resolver como lo hizo, consideró aplicable la doctrina del acuerdo plenario del 26/4/22, dictado en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación" (EX-2020-24600163-APNSGASAD#TFN), donde se fijó que: 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

Nacional 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).

Sobre esa base, se abstuvo de pronunciarse sobre la validez constitucional de las normas con arreglo a las cuales se habían abonado los derechos de exportación del caso, a las que hizo extensivas aquellas conclusiones *mutatis mutandi*, y rechazó la repetición.

Distribuyó las costas por su orden por la complejidad de la cuestión y el hecho de que se la resolviese en virtud de una doctrina plenaria.

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).

Precisó que, con arreglo a la doctrina de aquel precedente, se debieron invalidar las normas vigentes a la fecha de registro de las operaciones y con arreglo a las cuales se había abonado una alícuota de derechos del 13% con respecto a mercadería de las PA 1901.20.00.910R, 1101.00.10.190D y 1901.90.90.100G. Sin embargo, aclaró que no pretendía la devolución de todo lo abonado, sino la diferencia entre esa alícuota y la que hubiese correspondido pagar con arreglo al decreto 509/07 (10%). Esto así, en la inteligencia de que ese decreto —y, por consiguiente, ese nivel de imposición— había tenido aprobación por ambas cámaras del Congreso y cumplía con el programa constitucional (v. esp. p. 436, expte. cit.).

Por otra parte, planteó que la decisión vaciaba de contenido el artículo 1164 del Código Aduanero, ya que, en una recta interpretación, ese precepto hubiese permitido al Tribunal Fiscal de la Nación revisar la constitucionalidad de la norma cuestionada, por tratarse de una disposición análoga a la se había invalidado en el citado precedente de la Corte. Añadió que la decisión del organismo jurisdiccional era incluso incongruente, dado que extendía los efectos de su doctrina legal a una norma diferente del decreto 793/18 y, sin embargo, negaba la posibilidad de aplicar la doctrina de "Camaronera Patagónica SA" a normas distintas de la allí examinada (resol. ME 11/02).

FOLIO 05

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 laderrota.

4º) Que, el 23/4/25, dictaminó el **Fiscal General** sobre la competencia de la Cámara, la admisibilidad formal del recurso y el planteo de inconstitucionalidad formulado por la actora.

5º) Que en cuanto a la **facultad del Tribunal Fiscal de la Nación para pronunciarse sobre la invalidez constitucional** de normas que fijan derechos de exportación a la luz del precedente “*Camaronera Patagónica SA*” *(Fallos*: 337:388), cabe remitir —cambiando lo que se deba cambiar— a lo resuelto por esta Sala en las causas 51372/22 “Bunge Argentina SA (TF 36695-A) c/ DGA”, sentencia del 13/12/22, considerando 7°; 41274/23 “Molinos Río de la Plata SA (TF 39038-A) c/ DGA”, sentencia del 7/3/24, considerando 4°; y 1893/24 “Molinos Río de la Plata SA (TF 40014-A) c/ DGA”, sentencia del 9/4/24, considerando 4°, entre otras.

6°) Que a continuación 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 10% 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. pp. 36 y 436, expte. cit.). Por lo tanto, el **alcance de la repetición** queda circunscripto a la diferencia porcentual reclamada (3%).

Fecha de firma: 06/05/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

Resta insistir en que por medio de los permisos de embarque involucrados en esta actuación la actora exportó mercadería de las PA 1901.20.00.910R, 1101.00.10.190D y 1901.90.90.100G y, en todos los supuestos, abonó derechos del 13% (v. p. 221 y 257, expte. cit.). Ahora bien, con independencia del plexo de normas que la accionante mencionó en sus presentaciones, las que tuvieron efectiva incidencia en el caso —con arreglo al momento de registro de las destinaciones (14/3/14) y lo informado por la propia Aduana (v. p. 351 y 356 expte. cit.)— fueron el decreto 100/12 y, en lo que respecta al PE 14034EC01000146C (correspondiente a mercadería de la PA 1901.90.90.100G, no alcanzada por aquel decreto), la resolución conjunta MP 62/09 y MEyFP 79/09. De manera que, a la luz del principio *iura novit curia*, la pretensión declarativa de inconstitucionalidad debe examinarse con relación a estas disposiciones legales y, en su caso, declararse procedente la repetición con el alcance solicitado en la demanda —es decir, contemplando que la actora consintió una alícuota del 10% y solo reclama una diferencia de derechos del 3%—.

7º) Que la validez constitucional del decreto 100/12 ya fue analizada por este Tribunal en la causa 45070/23 “Molinos Rio de la Plata SA (TF 39607-A) c/ DGA”, sentencia del 11/4/24; cuyos considerandos 6° y 7° se dan por reproducidos por razones de brevedad.

A su vez, las conclusiones de ese precedente deben hacerse extensivas al derecho de exportación establecido para la mercadería de la PA 1901.90.90.100G en la referida resolución conjunta MP 62/09 y MEyFP 79/09; que, de acuerdo con sus considerandos, fue dictada en ejercicio de funciones pretendidamente delegadas “*en la Ley Nº 22.415 (Código Aduanero) y en la Ley de Ministerios (texto ordenado por Decreto Nº 438/92) y sus modificaciones*”.

En definitiva, **se declara la invalidez constitucional del decreto 100/12 y de la resolución conjunta MP 62/09 y MEyFP 79/09,** toda vez que por su intermedio se crearon cargas tributarias y se fijaron alícuotas de derechos de exportación para las mercaderías involucradas en esta actuación *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.

Fecha de firma: 06/05/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

FOLIO 05

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 las exportaciones del caso, hubiese otorgado rango legal al porcentaje de imposición establecido por esas normas, 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 100/12 y en la resolución conjunta MP 62/09 y MEyFP 79/09, **y admitir la repetición de la diferencia porcentual reclamada con relación a los PE 14034EC01000146C, 14034EC01000144A, 14034EC01000152W, 14034EC01000154B, 14034EC01000151V, 14034EC01000155C, 14034EC01000167F, 14034EC01000165D, 14034EC01000166E y 14034EC01000162A**; más los intereses del artículo 811 del Código Aduanero. **ASÍ SE RESUELVE.**

8°) 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** (doctr. esta Sala, causa 39315/11 "SA La Hispano Argentina Curtiembre y Charol", resol. del 15/12/15; entre otras). **ASÍ TAMBIÉN SE RESUELVE.**

9°) 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.**

Regístrese, notifíquese —a las partes y a la Fiscalía General— y cumplidas que sean las intimaciones del primer auto, devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 06/05/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA