Buenos Aires, 7 de noviembre de 2025.-

VISTOS estos autos 29946/2025 caratulados “Viterra Argentina SA (TF 28490324-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo” y

CONSIDERANDO:

I.- Que mediante el pronunciamiento de fecha 21/11/2024, la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación -por mayoría- confirmó la Resolución nro. “RESOL-2024-136-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI”, dictada por el Jefe de Departamento de la Aduana de San Lorenzo, recaída en la actuación SIGEA Nro. 17134-1654-2016/90. Impuso las costas a la actora (art. 1.163 del C.A.).

Para así resolver sostuvo que, las cuestiones planteadas en el *sub examine* eran sustancialmente análogas a las consideradas en el acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictado por ese Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A c/ DGA s/ recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APNSGASAD#TFN,) en la cual por mayoría los Vocales acordaron fijar la siguiente doctrina legal *“ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente. ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero ARTICULO 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 por 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 y en virtud a lo señalado y habida cuenta de que en autos se discutía la Resolución MEyP Nro. 126/08 y sus sucesivas modificaciones, estimó que resultan legítimamente exigibles y correctamente abonados al momento de documentarse la exportación a consumo 11057EC03001708L, correspondiendo, en consecuencia, confirmar la Resolución RESOL-2024-136-E-AFIPADSALO#SDGOAI en cuanto denegó la acción de repetición interpuesta por la actora VITERRA SA.

Precisó que, las costas debían imponerse a la actora vencida (v. págs. 475/83 del DEO: 19540461 -Tribunal Fiscal de la Nación, incorporado con fecha 12/08/2025).

II.- Que, disconforme con lo resuelto, Viterra Argentina SA apeló, fundando oportunamente su pretensión recursiva, que no mereció replica de su contraria (ver esp. fs. 489 y 493/547).

Tras referir los antecedentes del caso, en sustancial síntesis, la exportadora:

- cuestionó la aplicación de la solución plenaria adoptada en autos *"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA"*;

- planteó la ilegitimidad del pago efectuado, sustentado en la resolución ex MEyP 126/2008, que estableció la alícuota aplicable para los derechos de exportación cancelados, a la que tildó de nula de nulidad absoluta e insalvable, por no reconocer fuente en una norma legal válida;

- recordó que los derechos de exportación, resultan ser impuestos, sobre los cuales rige el principio de legalidad en materia tributaria;

- recordó que la Resolución 126/08 del Ministerio de Economía fue dictada en fecha 10/02/2008, modificando el Decreto 509/2007. Y que a partir de allí se fijó la alícuota al biodiesel en el 20%, cuando en la normativa vigente hasta su sanción aquella era del 5%;

- enfatizó que dicha resolución, ni los posteriores decretos que aumentaron la alícuota fueron ratificados por el Congreso, con anterioridad a la oficialización del Permiso de Embarque, de modo que su aplicación contradice el principio de reserva de ley conforme los lineamientos de la CSJN en el precedentemente "Camaronera Patagónica";

- sostuvo que, en función de ello, debía entenderse que en el caso del biodiesel, la última alícuota con ratificación legislativa era la nominal del 5% establecida por Decreto 509/2007;

- sostuvo que debía revisarse lo decidido por importar un apartamiento del principio de legalidad en materia tributaria, tal como fuera destacado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "*Camaronera Patagónica SA*", *op. cit.*;

- hizo hincapié en la prohibición de llevar a cabo delegaciones legislativas en el Poder Ejecutivo Nacional, conforme lo normado por el artículo 76 de la Constitución Nacional, 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 Nacional estableciera al efecto.

En este sentido, advirtió que podría juzgarse válido el reconocimiento legal de atribuciones que quedaran libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, pero siempre que la política legislativa hubiera sido claramente establecida por el Congreso Nacional, lo que no habría acontecido en la especie.

- explicó que el derecho de exportación establecido por medio de la resolución ex MEyP 126/2008 resultaba inconstitucional, por carecer de sustento en ley delegante alguna, siendo dictada sin la existencia de una clara política legislativa en la materia;

- alegó que el artículo 755 del Código Aduanero no configuraba una norma delegante válida, en tanto no establecía los elementos esenciales del tributo de que se trataba;

- postuló que la fijación de la alícuota de un derecho de exportación no constituía una facultad autónoma o reglamentaria del Poder Ejecutivo Nacional en los términos del artículo 99, incisos 1° y 2°, de la Constitución Nacional; y

- precisó los alcances y términos de la doctrina que emanaba del fallo dictado por el Alto Tribunal en autos "*Camaronera Patagónica SA*", que -en su entendimiento- resultaba plenamente aplicable al caso.

Al fin de reforzar su pretensión, citó distintos precedentes jurisprudenciales en los que fuera aplicada la doctrina resultante de "*Camaronera Patagónica SA*".

En función de lo expuesto, consideró que correspondía admitir su pedido de repetición.

Luego, en cuanto a los términos en que debía ordenarse la devolución, solicitó que se declarara la inconstitucionalidad del artículo 4° de la Resolución MECON N° 314/2004, y que en su lugar se aplique la tasa pasiva del BCRA.

Por lo expuesto, solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, se hiciera lugar al pedido de repetición que intentara, con más los intereses resarcitorios correspondientes y costas.

Con fecha 17/09/2025 el Sr. Fiscal General emitió su dictamen.

III.- Que cabe precisar que no se encuentran controvertidas las operaciones de exportación bajo trato, ni los elementos resultantes de sus declaraciones, las características de la mercadería involucrada, su posición arancelaria, etcétera; limitándose la controversia suscitada, atento los términos del reclamo seguido, a determinar si se ajusta a derecho el pago de derechos de exportación efectuado o debiera aplicarse la alícuota del 5%.

Al punto, resulta atinado destacar que, en el caso, mediante la destinación “11057EC03001708L”, la firma exportó mercadería bajo la posición arancelaria “3826.00.00”; reclamando la devolución de la diferencia entre lo abonado en concepto de derechos de exportación por aplicación de la alícuota elevada al 20% por la resolución ex MEyP 126/2008, y modificatorias, y lo que, en su entendimiento, hubiera correspondido de aplicar la norma correcta, esto es, el decreto 509/2007.

IV.- Que puesto ello de relieve, en el *sub examine* la firma actora reclama el reintegro de los derechos de exportación liquidados y abonados con posterioridad al dictado del Decreto Nº 126/2008, poniendo en tela de juicio su constitucionalidad (y las de sus modificatorios).

En tales condiciones, la cuestión a resolver en estos actuados resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala en la causa 5833/2025 caratulada “Viterra Argentina SA (TF 25102869-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, sentencia del 12/9/2025 (ver específicamente Considerandos VII a XIV), a cuyos fundamentos cabe remitir por razones de brevedad. El texto íntegro del pronunciamiento puede ser consultado en la página de la CSJN, en el link “Causas en Trámite - Consulta de Expedientes” (www.csjn.gov.ar).

En esa oportunidad, este tribunal, por aplicación del precedente "Camaronera Patagónica" de la CSJN decidió que resultaba incompatible con el texto constitucional la fijación de derechos de exportación por medio de una resolución del Poder Ejecutivo Nacional.

Por lo que, en definitiva, corresponde dejar sin efecto la sentencia apelada, declarar la inconstitucionalidad de la resolución 126/2008 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa, al oficializar el despacho de exportación denunciado (oficializado el 12/11/2013), cuyo pago -por lo demás- no fue desconocido en autos por

la demandada (en el mismo sentido Sala V, *in re*, expte. 51.458/2019, “Gut Metal SRL c/EN -AFIP s/Dirección General de Aduanas”, sentencia del 6/05/2021).

V.- Que, sentado lo anterior, en lo atinente a la moneda en que habrá de cancelarse la obligación, en atención a los claros y precisos términos del pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ("Cencosud SA - TF 29.535-A c/DGA", del 15/05/2014), cabe remitir –en lo que pertinente–, a lo decidido por este Tribunal en la causa “Molfino”, del 4/07/2025 (considerando XII), más arriba citada, entre otros.

VI.- Que, definida la moneda de pago, en orden al alcance de la condena, en lo relativo a los intereses devengados, la cuestión a resolver en estos actuados resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala en la causa 20.372/2024 caratulada “Viterra Argentina SA (TF 2299742-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 30/12/2024 (considerando XVII), a cuyos fundamentos cabe remitir por razones de brevedad.

VII.- Que sentado ello, cabe señalar que, respecto de la resolución ME n° 314/04 (art. 3°), este Tribunal ha sostenido, en numerosas oportunidades que, dicha resolución, en su art. 3º establece una tasa de interés del 0,50% mensual para los casos en que el Fisco debe reintegrar lo abonado en forma indebida por el contribuyente y, por otro lado, fija en su art. 1º los intereses resarcitorios en un 2% mensual; porcentaje que ulteriormente fue elevado por la resolución 841/10 a un 3% mensual.

De acuerdo a ello, corresponde remitirse a lo resuelto por este Tribunal en la causa nro. 3.596/2025 caratulada “Viterra Argentina SA (TF 60904132-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo” del 20/05/2025, (considerando XIV), cuyos fundamentos resultan íntegramente aplicables al presente, en tanto se declaró la inconstitucionalidad de la resolución MECON nro. 314/04 por resultar irrazonable y lesiva para el patrimonio del contribuyente.

En dicho precedente –en lo sustancial– se estableció que, frente a la desproporción generada por la diferencia entre los intereses fijados a favor del Fisco y los previstos para los contribuyentes, correspondía aplicar la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina (Comunicado N° 14.290)

desde la fecha de la solicitud de repetición hasta el 1/08/2019 y, a partir de entonces, se aplicará hasta el efectivo pago, la tasa prevista en la Resolución Nº 598/2019.

De ese modo, se declara la inconstitucionalidad de la tasa establecida en el art. 3° de la resolución ME nº 314/2004 –actualizada por la resol. ME nº 841/2010– aplicable en los casos de devolución, reintegro o compensación de tributos, correspondiendo disponer en este caso, la aplicación de la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina (Comunicado Nº 14.290), que regirá desde la fecha de la solicitud de repetición hasta el 1/08/2019 y, a partir de entonces, se aplicará hasta el efectivo pago, la tasa prevista en la Resolución Nº 598/2019 (ver esta Sala, *in re,* expte.: 25. 216/2023, “Oleaginosa Moreno Hermanos SA (TF 36646-A) c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”, sent. del 14/07/2023 y expte. n° 44.036/2023, “Molinos Río de la Plata SA (TF 92681777-A) c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”, sent. del 5/04/2024, entre otros); y, en su caso, por las normas que la reemplacen en lo futuro según el lapso de devengamiento de tales accesorios.

Por lo tanto, el reintegro deberá ser comprensivo de los intereses devengados desde que fueran formuladas las peticiones de repetición en sede administrativa y hasta el efectivo pago (conf. artículo 811 del Código Aduanero), a calcular según las tasas vigentes a cada período.

VIII.- Que, en atención al modo en que se deciden las cuestiones traídas a conocimiento de esta Alzada por parte de la recurrente y resultado final del pleito, al no advertirse razones suficientes para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde que la totalidad de las costas generadas por estas actuaciones, tanto en lo concerniente 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 y 279, ambos del C.P.C.C.N. y artículo 1163 del Código Aduanero).

Por los fundamentos que anteceden, el Tribunal **RESUELVE:**

1º) admitir la apelación deducida por la firma actora y revocar el pronunciamiento del 21/11/2024 dictado por la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación, dejar sin efecto la resolución aduanera cuestionada, declarar

-en el caso- la inconstitucionalidad de la resolución ex MEyP 126/2008 en cuanto elevó la alícuota en cuestión y, consecuentemente, admitir la acción de repetición seguida por la nombrada firma, en los términos y con los alcances resultantes de los Considerandos IV, V, VI y VII; y

2º) disponer que la totalidad de las costas generadas por estas actuaciones, tanto en lo concerniente 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.

Regístrese, notifíquese -a las partes y al señor Fiscal General de Cámara- y, oportunamente, gírese al Tribunal Fiscal de la Nación.

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ