40310/2025
"COMPAÑIA ARGENTINA DE GRANOS SA (TF 52826415 -A) c/DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, 07 de abril de 2026. TS.-
VISTOS y **CONSIDERANDO**:

I. Que mediante el pronunciamiento del 29/04/2025 la Sala "E" del Tribunal Fiscal de la Nación, por mayoría, confirmó la Resolución n° RESOL-2024-258-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, dictada el 28/02/2024 recaída en la Actuación SIGEA Nº 7134-2055-2018/35, en cuanto dispuso denegar el pedido de devolución de derechos de exportación formulados por la firma Compañía Argentina de Granos SA, con costas a la actora.

En primer lugar, en cuanto los planteos de la parte actora, vinculados con supuestas nulidades de la resolución cuestionada, el Tribunal determinó que no corresponde hacer lugar a los mismos, toda vez que no se constata que en sede aduanera se hubieren producido errores o vicios que causaren a la actora una indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia. Asimismo, entendió que la actora contó con la suficiente oportunidad para ofrecer y producir toda la prueba que evaluare pertinente en esta sede a fin de ejercer su derecho de defensa; y que, en cuanto a las presuntas inconsistencias e irregularidades respecto a la fundamentación de la resolución aduanera, la misma resulta fundada, en cuanto a la exposición de los hechos, causa, motivación y derecho aplicable.

Por otro lado, a los fines de resolver la cuestión, el Tribunal sostuvo que "*...la Resolución MEP 182/08 se dicta en cumplimiento de lo dispuesto en ejercicio de las facultades conferidas por el Artículo 755 de la Ley Nº 22.415 (Código Aduanero), por el Artículo 19 de la Ley de Ministerios (texto ordenado por Decreto Nº 438/92) y sus modificaciones, por el Artículo 2º del Decreto Nº 1176/08 y por los Decretos Nros. 2752 de fecha 26 de diciembre de 1991 y 2275 de fecha 23 de diciembre de 1994".*

Asimismo, consideró además – a criterio de uno de los vocales –, que no era factible extender al presente caso la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "Camaronera Patagónica S.A." (Fallos, 337:388), toda vez que dicha causa trata de

hechos acaecidos en el año 2002 y en consecuencia, el plexo jurídico (subsistema jurídico) y sus circunstancias concomitantes, difieren sustancialmente de las que rodean el presente caso, en donde el Poder Legislativo ha declarado vigentes las facultades delegadas (Ley 26.939), previsto su intervención “a posteriori” del dictado el Decreto Delegado (Ley 26.122) y producida la convalidación legislativa.

Por otro lado, en relación a las facultades del Poder Ejecutivo Nacional para establecer los derechos de exportación, expresó que corresponde estar a la doctrina legal (art. 151 de la Ley 11.683) fijada con fecha 26/04/2022, por este Tribunal en el Fallo Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación”, en donde por mayoría se acordó lo siguiente: *“ARTICULO 1°.- … ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero”.*

En tales condiciones, consideró que debía confirmarse la Resolución RESOL-2024-258-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, dictada en el marco de las actuaciones administrativas 17134-2055-2018/35 y rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a la operación de exportación Nº 13057EC01006874U (oficializada en fecha 26/09/2013).

Por último, estimó que atento la forma en que se resuelve y que el Fallo Plenario de este Tribunal que se aplica al caso es de fecha anterior a la interposición del presente recurso, las costas debían imponerse a la actora vencida (v. págs. 281/287 del DEO: 20793643 -Tribunal Fiscal de la Nación, incorporado con fecha 05/11/2025).

II. Que, disconforme con lo resuelto, la parte actora interpuso recurso de apelación con fecha 23/05/2025, quien lo fundó en la misma presentación (ver fs. 289/311, del expediente administrativo).

Corrido el pertinente traslado, el Fisco Nacional no contestó agravios (ver informe de fs. 321/322 del DEO: 20793643 -Tribunal Fiscal de la Nación, incorporado con fecha 05/11/2025).

Con fecha 24/02/2026 emitió su dictamen el señor Fiscal General.

III.- Apelación de la actora:

Entiende que no caben dudas acerca de que el Congreso no delegó al MEyP la facultad de modificar las alícuotas dispuestas mediante Decreto 509/2007; y que cualquier tipo de Resolución ministerial por la cual se alteraran alícuotas de derechos de exportación sería nula de nulidad absoluta por carecer de competencias legislativas.

En cuanto lo manifestado por el Tribunal en relación a la Ley 26.351, aclara que bajo ningún pretexto dicha norma avaló el incremento de las alícuotas, sino que estableció que en el caso que se incrementaran las alícuotas y el exportador no comprobara la tenencia física de la mercadería se le aplicaría dicho incremento, toda vez que es una competencia exclusiva del Congreso.

En ajustada síntesis, sostiene la recurrente que, la remisión al Plenario para dilucidar el presente caso es, en efecto, incomprensible e imprudente toda vez que propicia una controversia entre la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (“CSJN”) y la de las salas aduaneras del Tribunal Fiscal; y se encuentra flagrantemente en contradicción con las disposiciones de nuestra Ley Fundamental y de Tratados Internacionales con jerarquía constitucional.

Expone que resulta manifiesta la inaplicabilidad de la doctrina legal sentada en el Plenario al caso de autos, siendo imperioso que se haga un análisis pormenorizado de la Resolución 182/2008 (MEP) y de las circunstancias del caso.

Destaca la clara inconsistencia de fundamentos aplicados al caso, toda vez que el Tribunal Fiscal de la Nación aplica un Plenario que versaba sobre la aplicación de derechos de exportación fijados por el decreto 793/18, utilizando una aplicación análoga con los derechos de exportación que gravaron las operaciones de su mandante.

Empero, destaca que, en rigor de lo expuesto por el Tribunal Fiscal, declaró la validez del decreto emitido por un órgano al que califica como carente de facultades legisferantes y que ni siquiera había sido concebida por medio de una delegación.

Pondera que el Excmo. Tribunal Fiscal aplicó el antecedente Plenario, cuando a la luz de las circunstancias relatadas en los hechos, ya existía una decisión de la Excma. CSJN, anterior al Plenario y siendo una

decisión final del Alto Tribunal, que declaró la invalidez de derechos de exportación fijados mediante una norma del PEN.

Indica que, por ejercicio de lógica, la aplicación del precedente “Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/amparo”, resultaba ajustada a derecho, por no decir que se está ante una situación prácticamente gemela, toda vez que fue analizado por una instancia judicial, con facultades jurisdiccionales y de controles de constitucionalidad, que versaban sobre aumento de alícuotas de derechos de exportación fijadas por un Ministerio que de manera ilegítima había exacerbado sus facultades.

Aduce que, en ese sentido, el fallo “Camaronera Patagónica S.A.” realiza un análisis particular del caso de la Resolución 11/02 bajo el marco del ordenamiento constitucional y legal vigente en el año 2002 (cuando todavía no se había dictado la Ley 26.122), donde órganos administrativos resolvieron la fijación de las alícuotas de derechos de exportación, sin contar con facultad expresa o mediando convalidación posterior por parte del Poder Legislativo (PLN).

Señala que, la identidad entre los supuestos controvertidos en “Camaronera”, en “Petroquímica Comodoro” y en los presentes autos, a pesar de estar en crisis normas distintas –Resolución 11/02 (correspondiente al caso “Camaronera”), decreto 793/18 (correspondiente al caso “Petroquímica Comodoro”), la Resolución 182/2008 (MEP) (correspondientes a la apelación iniciada por la Compañía)–, torna necesario aplicar las mismas soluciones a todas las causas y obliga al Tribunal (conforme el artículo 1.164) a declarar la invalidez de aquellas normas, toda vez que de lo contrario una solución divergente con la de la CSJN en aquel precedente, constituiría un verdadero alzamiento de ese Tribunal contra la autoridad institucional de los precedentes de la Corte Suprema.

Pondera que, de la lectura del recurso de apelación interpuesto por su parte, lo que se pretende es el reconocimiento y restitución de la suma de U$S 97.935,24.- más sus accesorios, que indebidamente ingresó a las arcas del Fisco Nacional, en concepto de pago espontáneo de Derechos de Exportación, por haberse calculado en base a las alícuotas dispuestas por la Resolución 182/2008, calificados como carentes de toda licitud, por no respetar el Principio de Legalidad y Reserva en materia tributaria.

Resalta que, tal como ha sostenido la doctrina y la jurisprudencia –en especial las Cámaras federales y por sobre todo la CSJN–, el artículo 755 resulta insuficiente como norma legal delegante general respecto de las alícuotas de los derechos de exportación, por no ajustarse al artículo 76 de la Constitución Nacional. Puntualiza que, el artículo 755, como norma delegante, debe contener un plazo para el ejercicio de las facultades delegadas y delinear una clara política legislativa estableciendo baremos mínimos y máximos para las alícuotas.

Apunta que, el dictado de la Ley 26.122 no modificó el escenario imperante luego de la reforma constitucional de 1994. En efecto, esa Ley, en lo que a la “delegación legislativa” concierne, establece los recaudos a seguir una vez ejercida la facultad delegada por el PEN; es decir, los procedimientos posteriores que habrán de ventilarse para arribar a la aprobación o rechazo por parte del PLN de aquella norma dictada por el PEN.

Precisa que, fueron pocas las normas convalidadas por el PLN, tal como el decreto 509/07 que tuvo intervención y conocimiento con aprobación de ambas Cámaras y, en tal caso ese acto legislativo sólo autorizaba las alícuotas que se fijaron en ese acto y no en ninguno otro posterior. Expone que cualquier tipo de interpretación que se hiciera extensiva para un incremento de alícuotas resultaría ilegítimo puesto que, el PLN, teniendo el poder de representación de la voluntad popular, jamás se expidió sobre un incremento mediante las normas del PEN aquí impugnadas.

Puntualiza que, la norma en crisis es la Resolución 182/2008, no habiéndose invocado ni aludido en ningún momento al decreto 793/18 objeto de debate de los autos “Petroquímica Comodoro”, por lo cual se desconoce la aplicación del mismo.

Afirma que es claro que la doctrina sentada respecto a esta tercer cuestión en el Plenario carece de toda razón y fundamento, si se tiene en cuenta que el Tribunal Fiscal debe declarar la invalidez de las normas que emanan de órganos administrativos cuando aquellos carecen de facultades para regular en materia tributaria toda vez que así lo dispuso el más Alto Tribunal en el Precedente “Camaronera Patagónica”, debiendo los Vocales seguir la interpretación efectuada por aquél (conforme artículo 1.164 CA).

Incluso, es tal la identidad entre el caso “Camaronera” que, según aduce, no existe ningún tipo de margen de dudas.

Agrega que, en ese sentido, es vasta la jurisprudencia que ha declarado la nulidad absoluta e insanable de aquellas normas, haciendo expresa aplicación del precedente “Camaronera”, para así resolver.

Remarcó que la Resolución 182/2008 (MEP) comprende a las exportaciones que su parte realizó durante el año 2013, correspondientes a la Posición Arancelaria 1507.10.00.100Q; y que dicha norma incrementó las alícuotas de los Derechos de Exportación correspondientes a las posiciones arancelarias de los bienes exportados en las operaciones comprometidas, que no contaron con autorización ni ratificación por parte del PLN, resultando inaplicables por ser contrarias al ordenamiento jurídico aplicable.

Observa que, en suma, la Resolución 182/2008 carece de toda validez si se tiene en cuenta: a) que ha sido dictada por un órgano que carece de competencias legislativas para regular en materia tributaria; b) que no ha mediado norma delegante que confiera facultades tributarias a los órganos administrativos, habilitándolos a regular las alícuotas de los derechos de exportación aplicables a las mercaderías que exporta la Compañía; c) que aunque se sostuviera que las facultades surgen del C.A., aquella norma resulta insuficiente para cumplir con las exigencias emergentes del art. 76 de la Constitución; d) que no ha mediado posterior convalidación por parte del PLN.

Entiende que resulta inconstitucional la pretendida aplicación de alícuotas de Derechos de Exportación establecidos en normas que carecen de una “delegación” o posterior ratificación legislativa, en la medida en que vulneran el Principio de Legalidad en materia tributaria y se oponen a la doctrina fijada por la CSJN en el Precedente “Camaronera Patagónica S.A.”.

Esgrime que el PEN estableció modificaciones en las alícuotas de los Derechos de Exportación correspondientes a la posición arancelaria de los bienes exportados en la operación comprometida, que no contó con autorización ni ratificación por parte del PLN, resultando inaplicable por ser contraria al ordenamiento jurídico aplicable.

Considera que únicamente resultaba válida y aplicable aquella norma que, a la fecha del cálculo del tributo, contaba con la debida

legalidad, sea ya originaria o mediante ratificación posterior por parte del Congreso PLN – particularmente, el decreto N° 509/07 que modificó la Nomenclatura Común del Mercosur–.

Concluye que, conforme a los argumentos expuestos de hecho y de derecho puede afirmarse sin hesitación que la norma del PEN en crisis resulta dictada autónomamente, correspondiendo declarar su nulidad absoluta e insanable.

Por último, se agravia por la imposición de costas a su parte toda vez que entiende que ha actuado sobre la base de una razonable convicción acerca del derecho que defendió. En este sentido, señala que es comprensible y razonable esperar que le asiste razón en sus pretensiones en tanto existe jurisprudencia de nuestro Máximo Tribunal, en particular los autos “Camaronera Patagónica”, que han versado sobre circunstancias idénticas a las de marras y en las que se ha reconocido que los derechos de exportación son tributos. Y que, de acuerdo a la Constitución Nacional, sólo el Congreso de la Nación puede crearlos o modificarlos.

IV. Que no se encuentra controvertida la operatoria bajo trato, ni los elementos resultantes de la declaración aduanera, las características de la mercadería involucrada, su posición arancelaria; limitándose la controversia suscitada, atento los términos del reclamo seguido, a determinar si se ajusta a derecho el pago de derechos de exportación conforme lo normado por la Resolución 182/2008, impugnada en autos.

Al punto, resulta atinado mencionar que según surge de la documentación acompañada, en el caso, la firma actora, exportó bajo la destinación N° 13057EC01006874U, oficializada en fecha 26/09/2013, mercadería declarada bajo la posición arancelaria “1507.10.00.100Q”, abonando derechos de exportación según una alícuota del 32% de su valor FOB.

Por la presente, la accionante, reclamó la devolución de la diferencia entre lo abonado en concepto de derechos de exportación por aplicación de la resolución ex MEyP 182/2008 y lo que, en su entendimiento, hubiera correspondido de aplicar la norma correcta, esto es, lo previsto por el decreto 509/2007, precepto anterior en el tiempo que contaría con el

suficiente respaldo normativo en los términos de "*Camaronera Patagónica SA*".

V.- Que sentado ello, cuadra referir que:

-por Decreto N° 509/2007 el Poder Ejecutivo de la Nación fijó los derechos de exportación para las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR que se consignan en las TRES (3) planillas del Anexo XIV del decreto (art. 16), y mantuvo la vigencia de los Decretos Nros. 310/2002, 809/2002 y 645/2004, de la Resolución No 526/2002 y las Resoluciones Nros. 335, 336 y 337 del 2004, entre otras (art. 17), de acuerdo a las alícuotas establecidas en el Anexo XV (art. 18). Por su parte, en el artículo 19 fijó *"para las mercaderías no alcanzadas por las disposiciones de los Artículos 16 a 18 precedentes, un derecho de exportación del CINCO POR CIENTO (5%)"*. En cuanto aquí interesa, para la posición arancelaria 1507.10.00.100 se fijó una alícuota del 24%.

El Decreto fue convalidado por la Cámara de Senadores de la Nación el 22/8/07 (B.O. 10/10/2007) y por la Cámara de Diputados de la Nación el 28/11/07 (B.O. 10/12/2007).

- por la Resolución ex MEyP 182/2008 (publicada en el BORA del 21/7/2008), el ex Ministerio de Economía y Producción fijó para la posición arancelaria "1507.10.00" una alícuota del 32%.

VI. Que puesto ello de relieve, en el *sub examine* la firma actora reclama el reintegro de los derechos de exportación que —según sostiene — fueron indebidamente liquidados en exceso por aplicación de la alícuota indicada fijada en virtud de la resolución ex MEyP 182/2008, cuya validez constitucional cuestiona, por entender que dicha resolución carecía de una delegación legislativa válida para establecer tributos.

En tales condiciones, la cuestión a resolver en estos actuados resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala en la causa "LDC Argentina SA (TF 38.925-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", expte. N° 1.904/2024, sentencia del 6/12/2024 (ver específicamente Considerandos XI a XVI), 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, aplicando el precedente “Camaronera Patagónica”, resolvió que el Poder Ejecutivo carecía de facultades para fijar derechos de exportación como lo hiciera en el caso, pues el artículo 755 del Código Aduanero no constituye una norma delegante válida en ausencia de una ley del Congreso que establezca los elementos esenciales del tributo. Se especificó que el aspecto cuantitativo de los derechos de exportación establecidos por la Resolución N° 182/2008 (ex MEyP) respondió de manera exclusiva a su decisión discrecional, sin contar con el imprescindible respaldo de una “clara política legislativa”, que fijara la totalidad de los aspectos cuantitativos del impuesto, materia reservada, exclusiva y excluyentemente al Congreso de la Nación.

Por lo que, en definitiva, corresponde dejar sin efecto la sentencia apelada, declarar la inconstitucionalidad —en el caso— de la Resolución N° 182/2008 (ex MEyP) y, consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados en exceso, al oficializar el despacho de exportación denunciado (26/09/2013), cuyo pago —por lo demás— no fue desconocido en autos por la demandada (en el mismo sentido Sala IV del Fuero en autos 41.274/2023 “Molinos Río de la Plata SA (TF 39.038-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, resol. del 07/03/2024).

VII. 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 Hermanos S.A. (TF 32275313-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, expte. N° 13.598/2025, sentencia del 4/07/2025 (ver específicamente Considerando XII), entre otros.

VIII. Que, definida la moneda de pago, en orden al alcance de la condena, se dispone que el reintegro deberá ser comprensivo de los intereses devengados desde la petición administrativa de repetición y hasta el efectivo pago (conf. artículo 811 del Código Aduanero), a calcular según las tasas vigentes correspondientes a cada período, conforme a la reglamentación emitida al respecto.

IX. Que, finalmente, en atención al modo en que se decide, y al no advertirse razones suficientes para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde que las costas vinculadas tanto 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, primera parte, y 279, ambos del CPCCN y artículo 1163 del Código Aduanero).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: 1º) hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la actora, dejar sin efecto la sentencia apelada, declarar la inconstitucionalidad —en el caso— de la Resolución 182/2008 (ex MEyP) y, consecuentemente, admitir la acción de repetición seguida por la nombrada firma, en los términos y con los alcances resultantes de los Considerandos VI, VII y VIII; 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 (arts. 68, 1º parte y 279 del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

Fecha de firma: 07/04/2026
Alta en sistema: 14/04/2026
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#40656560#496280951#20260406140748402