32833/2025 “VITERRA ARGENTINA SA (TF 79059987-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, 12 de diciembre de 2025.- TS

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I. Que mediante el pronunciamiento de fecha 24/02/2025, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación -por unanimidad- confirmó la Resolución RESOL-2023-509-E-AFIP-SDGOAI, dictada en las actuaciones administrativas EX2023-00525429-AFIP-SESUADSALO#SDGOAI (que contiene el SIGEA 17134-1054-2019), EX-2023- 00537039-AFIP-SESUADSALO#SDGOAI (que contiene el SIGEA 17134-1096-2019), EX-2023-00525377- AFIP-SESUADSALO#SDGOAI (que contiene el SIGEA 17134-1059-2019), EX-2023-00523720-AFIPSESUADSALO#SDGOAI (que contiene el SIGEA 17134-1056-2019) y EX-2023-00537009-AFIPSESUADSALO#SDGOAI (que contiene el SIGEA 17134-1040-2019), en relación las destinaciones de exportación DDT 18057EC01008091S, 18057EC01007129T, 18057EC01007622R, 18057EC01008491W y 18057EC01008496E.

Asimismo, por mayoría, impuso las costas por su orden.

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 este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA 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, consideró que debía rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a las destinaciones de exportación DDT 18057EC01008091S, 18057EC01007129T, 18057EC01007622R, 18057EC01008491W y 18057EC01008496E conforme lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el

31/12/20, un derecho de exportación del 12% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las PA de la NCM fijándose un tope de $4 o $3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda.

Por último, estimó que las costas debían imponerse por su orden, en virtud de la complejidad de la cuestión en trato (v. págs. 2242/2244 del DEO: 19796430 - Tribunal Fiscal de la Nación, incorporado con fecha 29/08/2025).

II. Que, disconforme con lo resuelto, ambas partes interpusieron recurso de apelación, la parte actora con fecha 07/03/2025, fundándolo en idéntica fecha (ver fs. 2251/2252 y 2255/2313 del expediente administrativo); y el Fisco Nacional con fecha 06/04/2025, quien lo fundó en ese acto (ver fs. 2325/2328 del expediente administrativo).

Corridos los pertinentes traslados, el Fisco Nacional contesta agravios en fecha 25/04/2025 y la parte actora lo hizo con fecha 06/05/2025 (ver fs. 2331/2372, 2376/2380; e informe de fs. 2385/2386 del DEO: 19796430 -Tribunal Fiscal de la Nación, incorporado con fecha 29/08/2025).

Con fecha 21/10/2025 emitió su dictamen el señor Fiscal General.

III. Apelación de la firma actora:

En primer lugar, luego de referir los antecedentes del caso, la exportadora cuestionó la aplicación de la solución plenaria adoptada por el Tribunal Fiscal de la Nación en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA”.

Asimismo, sostuvo que la ilegitimidad del pago efectuado -que constituye la razón de ser de la devolución que se solicitó ante la DGA-, encuentra sustento en que el Decreto 793/2018, que estableció la alícuota aplicable para los derechos de exportación cancelados, es nulo de nulidad absoluta e insalvable, pues según la hermenéutica que postula, no reconoce fuente en una norma legal.

Agregó que el mencionado decreto reguló respecto de un aspecto esencial del hecho imponible de dichos tributos, algo que se encuentra constitucionalmente prohibido hacer, en primer lugar, por aplicación del principio de división de poderes, derivado de la forma republicana de gobierno. En segundo lugar, porque en materia tributaria, el principio de reserva legal rige de forma más estricta. En ese sentido, aduce que, a la luz del principio de legalidad tributaria, sólo el Congreso Nacional se encuentra habilitado a crear el hecho imponible o disponer sobre sus elementos esenciales, que incluyen, la fijación de la alícuota aplicable.

Por otro lado, alegó que el derecho de exportación creado por el Decreto 793 y la modificación de alícuotas de derechos de exportación preexistentes efectuada por aquél resultan inconstitucionales, pues encuentran su origen en una norma de rango infralegal y el artículo 755 del C.A. en que se fundamenta su dictado no subsana dicha circunstancia, en tanto no constituye una delegación legislativa válida, en los términos requeridos por el artículo 76 de la Constitución

Nacional, de acuerdo a la doctrina de la Corte Suprema en “Camaronera Patagónica”.

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”.

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.

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.

En función de lo expuesto, consideró que correspondía admitir su pedido de repetición, con más los intereses resarcitorios correspondientes y costas, por ende, solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por el Tribunal Fiscal de la Nación.

IV. Apelación de la parte demandada:

La recurrente cuestionó, únicamente, el modo en que fueron distribuidas las costas.

Para dar fundamento a su postura, destacó que teniendo en consideración que es parte ganadora del pleito, las costas deberán imponerse en su totalidad a la parte actora dado que, de acuerdo al principio objetivo de la derrota, las costas deben ser cargadas íntegramente a la parte vencida.

V. Que, en primer lugar, cuadra advertir que no se encuentra controvertido en autos que para concretar las exportaciones documentadas en fecha 17/10/2018, 07/09/2018, 28/09/2018, 31/10/2018 y 31/10/2018, mediante las destinaciones objeto del recurso, la actora efectuó el pago de la suma de $ 139.177.518,49 en concepto de derecho de exportación, de conformidad con lo establecido por el Decreto del Poder Ejecutivo Nacional N° 793/2018 (B.O. 4/9/2018), por el cual estableció un derecho de exportación del doce por ciento (12%) a todas las exportaciones de consumo, con tope.

VI. 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 793/18, pero previamente a la entrada en vigencia de la Ley Nº 27.467.

En tales condiciones, la cuestión a resolver en estos actuados resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala 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

Considerandos V a XI), 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 un decreto del Poder Ejecutivo Nacional y que la norma posterior que había pretendido convalidarlos sólo pudo haber tenido el efecto de instituir los mencionados tributos ex nunc.

Por lo que, en definitiva, corresponde dejar sin efecto la sentencia apelada, declarar la inconstitucionalidad del Decreto Nº 793/18 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa, al oficializar los despachos de exportación denunciados, a saber: 18057EC01008091S, 18057EC01007129T, 18057EC01007622R, 18057EC01008491W y 18057EC01008496E, cuyos pagos -por lo demás- no fueron desconocidos 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).

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”, del 4/07/2025 (considerando XII), más arriba citada, entre otros.

VIII.- Que sentado ello, y con relación al planteo de inconstitucionalidad de la resolución n° 314/04, 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, el cómputo de intereses según 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, las tasas previstas en la Resolución Nº 598/2019 y posteriores modificatorias, según los respectivos periodos de vigencia de cada una de ellas (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).

Por lo tanto, el reintegro deberá ser comprensivo de los intereses, los que se devengarán desde la fecha de la solicitud de repetición y hasta el 1/08/2019, aplicando la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina (Comunicado N° 14.290) y a partir de entonces, se aplicará la tasa prevista en la Resolución Nº 598/2019 y luego según las tasas vigentes a cada período, hasta el efectivo pago (esta Sala “Molfino”, cit., Considerando XIII).

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).

Estas mismas circunstancias determinan -de por sí- el rechazo de la apelación del Fisco Nacional.

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 del Decreto nº 793/18 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; 2º) declarar la

inconstitucionalidad de la tasa establecida en el art. 3 de la resolución ME nº 314/2004; 3º) desestimar el recurso de apelación deducido por el Fisco Nacional; y 4º) 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.

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 12/12/2025
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

#40407661#481592098#20251211204710761