Buenos Aires, 30 de octubre de 2025.- SH

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

La empresa BODEGAS ESMERALDA SA, mediante las destinaciones de exportación para consumo documentadas en los permisos de embarque nros. 18038EC01022196T; 18038EC01022199W; 18038EC01022201G; 18038EC01022203X; 18038EC01022208N; 18038EC01022225M; 18038EC01022231J y 18038EC01022380Y, oficializados entre el 19/10/2018 y el 23/10/2018, realizó exportación de mercaderías y abonó derechos de exportación establecidos por el decreto 793/2018, cuando éste todavía no había sido ratificado por la ley 27.467.

En consecuencia, el 11/12/2019 solicitó la devolución de la suma de $ 491.369,34 (SON PESOS CUATROCIENTOS NOVENTA Y UN MIL TRESCIENTOS SESENTA Y NUEVE CON 34/100), lo cual fue rechazado mediante la resolución 503/2023 dictada el día 23/08/2023 por el Señor Administrador de la Aduana de Mendoza, en el Expte. SIGEA 17445-1048-2019 (v. 319-333 del DEO). Contra esa decisión, la firma interpuso recurso de apelación en los términos del artículo 1132, apartado 1º, inciso a, del Código Aduanero, que fue desestimado por el Tribunal Fiscal de la Nación.

II. Sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación

Mediante pronunciamiento del 11/03/2024 (v. IF-2024-25714926-APN-VOCXVI#TFN), la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación rechazó el recurso de apelación interpuesto por la firma actora y, en consecuencia, **confirmó** la resolución por la que había desestimado la solicitud de devolución de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación según el decreto 793/2018.

Para así decidir, puso de relieve que, en virtud del fallo plenario dictado en la causa “*Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación*”, se había fijado como doctrina legal que: ***(i)*** no puede declarar la inconstitucionalidad de una ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente; ***(ii)*** el Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación en razón de lo dispuesto por el artículo 755 del Código Aduanero, y ***(iii)*** no corresponde declarar la invalidez del decreto

793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas por la DGA denegando la repetición de derechos de exportación abonados por aplicación del aludido decreto.

Sobre esta base, decidió aplicar la posición legal establecida en el referido acuerdo plenario. Por lo tanto, entendió que resultaba ajustado a derecho confirmar las resoluciones apeladas en cuanto dispusieron rechazar los pedidos de devolución de derechos de exportación formulados por la empresa recurrente.

Finalmente, distribuyó las costas del pleito en el orden causado (artículo 1163 del Código Aduanero).

III. Agravios de la actora

Contra esa decisión, **BODEGAS ESMERALDA SA** interpuso recurso de apelación el 5/04/2024 (cfr. IF-2024-34534201-APN-DTD#JGM) y expresó agravios el 19/04/2024 (cfr. IF-2024-40130536-APN-DTD#JGM), los que fueron contestados por el Fisco el 30/06/2024 (IF-2024-58048445-APN-DTD#JGM).

En primer lugar, sostiene que el Tribunal Fiscal de la Nación es competente para analizar la inconstitucionalidad de una ley o reglamento. Argumenta que la decisión del plenario citado por el TFN es incompatible con el art. 75, inc. 22 de la Constitución Nacional, la Convención Americana de Derechos Humanos y la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en particular el caso "Camaronera Patagónica S.A.

En segundo lugar, argumenta que el art. 755 del Código Aduanero es insuficiente para fundar una delegación legislativa luego de la reforma constitucional de 1994.

Alega que la ley 26.122 regula los decretos de necesidad y urgencia, la delegación legislativa y la promulgación parcial de leyes. Asevera que el decreto 793/2018 no se encuentra dentro de ninguna de estas categorías, ya que el propio decreto declara haber sido dictado en base a las facultades propias del Presidente de la Nación y no en función de una delegación legislativa. Además, agrega que si se considerara erróneamente al decreto como una norma delegada, no existe norma habilitante que cumpla con las

condiciones del art. 76 de la Constitución Nacional para que el Poder Ejecutivo dicte una norma válida.

Por último, se presenta como agravio adicional la aplicación de la tasa de interés establecida por la Resolución 559/2022 (5,91% mensual) para la eventual devolución. Se sostiene que esta tasa es inconstitucional por violar el derecho de propiedad, ya que no alcanza a recomponer el capital por el paso del tiempo y no compensa la inflación. Solicita la aplicación de la tasa pasiva promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina para el período comprendido entre el 1° de agosto de 2022 y el 1° febrero de 2024.

IV.- Agravios de la entonces AFIP-DGA

Contra esa decisión, el **Fisco Nacional** interpuso recurso de apelación el 30/04/2024 (v. IF-2024-44228679-APN-DTD#JGM), cuyo traslado fuera contestado por la parte actora el 04/06/2024 (v. IF-2024-58651046-APN-DTD#JGM).

En dicha presentación, la DGA sostiene:

(i) que, más allá de los fundamentos utilizados en la sentencia recurrida, toda vez que la decisión le fue favorable, no corresponde distribuir los gastos causídicos en el orden causado.

(ii) que las particulares circunstancias de la causa ni la aplicación del fallo plenario constituye un justificativo válido para apartarse del principio general que dispone que las costas deben ser soportadas por el vencido.

(iii) que, en la medida en que el Fisco desplegó su defensa y ha resultado vencedor en la controversia, las costas deben ser impuestas a la empresa actora, por resultar vencida.

(iv) que, en atención a la existencia del pronunciamiento plenario aplicado, la firma "*jamás pudo haberse creído con derecho a litigar o, en todo caso, no pudo esperar que el Tribunal Fiscal haga lugar al planteo de inconstitucionalidad del Decreto 793/2018…*".

V. Alcances del pronunciamiento

Previo a ingresar al tratamiento de los agravios introducidos por el recurrente, es importante recordar que el Tribunal no se encuentra

obligado a seguir a los apelantes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones propuestas a consideración de esta Alzada, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, *Fallos*: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; esta Sala, *in rebus*: "*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*", sentencia del 29/5/2008; "*Multicanal S.A. y otro c/ ENSCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", sentencia del 21/5/2009; "*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*", sentencia del 21/10/2010; "*CPACF- Inc Med (2-III11) c/ BCRA- Comunicación 'A' 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", sentencia del 18/4/2011; "*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 – Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*", sentencia del 25/8/2011; "*Laham, Alberto Elías c/ DGI s/ recurso directo de organismo externo*", causa 57.052/2013, sentencia del 7/5/2015, entre otros).

VI. Carácter limitado de la revisión judicial sobre las cuestiones de hecho

En este orden de ideas, es menester recordar que, por principio, no cabe revisar en esta instancia cuestiones atinentes a la valoración de los elementos fácticos en los que el Tribunal Fiscal de la Nación ha fundado su decisión, puesto que, en virtud de lo normado por el art. 1180 del Código Aduanero, está reservada a dicho tribunal la apreciación respecto de la prueba y su suficiencia, salvo que mediara error de magnitud suficiente en esa ponderación, supuesto en el que cabría apartar la aplicación de aquél principio (cfr. CSJN, *Fallos*: 300:985; esta Sala, *in rebus*: "*Renault Argentina SA*", sentencia del 7/3/1995; "*SIAT SA (TF 16680-A) c/ DGA*", sentencia del 14/11/2009; "*Agencia Maritima Tagsa SA (TF 18034-A) c/ DGA*", causa 25.245/2005, sentencia del 20/10/2011; "*Welding Argentina SA (TF 17821-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 6774/2015, sentencia del 15/12/2016; "*Holgado, Alejandra Marcela TF 26455-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 37.638/2017, sentencia del 4/10/2018; "*Odfjell Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 28.558/2018, sentencia del 26/2/2019, "Novartis Argentina SA (TF 28664-A)

c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 5609/2016, del 21/6/2019; "*Procesadora de Boratos Argentinos SA (TF 30115-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 3084/2020, sentencia del 5/5/2021; "*Paraná SA de Seguros (TF 38231-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 10/2019, sentencia del 22/7/2022 y, "*Gargiulo, Antonio Bartolomé (TF 40091-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", Causa 27.458/22, sentencia del 27/12/2022, entre muchos otros).

VII. Delimitación de la cuestión a resolver y circunstancias de hecho relevantes para la resolución del caso

Así las cosas, corresponde precisar que en el caso corresponde determinar si los derechos de exportación abonados por **BODEGAS ESMERALDA SA**, conforme a las disposiciones del decreto 793/2018 (B.O. 4/9/2018), resultan o no ajustados a derecho.

En este sentido, cabe señalar que las actuaciones administrativas SIGEA 17445-1048-2019, incorporadas en el DEO 15805386, fueron iniciadas el 11/12/2019 con la solicitud de repetición efectuada por la firma BODEGAS ESMERALDA SA para que se le restituyan las sumas pagadas por aplicación del decreto 793/2018 en concepto de derechos de exportación con relación a las destinaciones de exportación a consumo documentadas por los permisos de embarque nros. PE nros. 18038EC01022196T; 18038EC01022199W; 18038EC01022201G; 18038EC01022203X; 18038EC01022208N; 18038EC01022225M; 18038EC01022231J y 18038EC01022380Y, por la suma de $ 491.369,34, con más sus intereses

Dicha solicitud fue rechazada por la resolución (AD MEND) 503/2023. Ello motivó que, con fecha 22/09/2023, la actora interpusiera recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación (v. páginas 5-39 del DEO; V. RE-2023-112111067-APN-SGASAD#TFN), que —tal como se indicó— fue desestimado el 11/03/2024.

VIII. Reseña de las normas aplicables al caso

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).

Por otro lado, en su artículo 99 prevé que el Presidente de la Nación posee diversas atribuciones, entre las que se encuentran —en lo que aquí interesa— las siguientes: ***(i)*** expedirá las instrucciones y reglamentos que sean necesarias para la ejecución de las leyes de la Nación, cuidando de no alterar su espíritu con excepciones reglamentarias (inciso 2º); ***(ii)*** es quien participa de la formación de las leyes con arreglo a la Constitución, las promulga y las hace publicar, pero no podrá en ningún caso, bajo pena de nulidad absoluta e insanable, emitir disposiciones de carácter legislativo (inciso 3º).

Asimismo, en el mismo inciso se dispone que "*solamente cuando circunstancias excepcionales hicieran imposible seguir los trámites ordinarios previstos por esta Constitución para la sanción de las leyes, y no se trate de normas que regulen materia penal, tributaria, electoral o de régimen de los partidos políticos, podrá dictar decretos por razones de necesidad y urgencia, los que serán decididos en acuerdo general de ministros que deberán refrendarlos, conjuntamente con el jefe de gabinete de ministros*". A tal fin, "[e]*l jefe de gabinete de ministros personalmente y dentro de los diez días someterá la medida a consideración de la Comisión Bicameral Permanente, cuya composición deberá respetar la proporción de las representaciones políticas de cada Cámara. Esta comisión elevará su despacho en un plazo de diez días al plenario de cada Cámara para su expreso tratamiento, el que de inmediato considerarán las Cámaras. Una ley especial sancionada con la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara regulará el trámite y los alcances de la intervención del Congreso*" (artículo 99, inciso 3º).

A su vez el artículo 100 establece que tanto el Jefe de Gabinete de Ministros como los demás ministros secretarios no solo tienen a su cargo el

despacho de los negocios de la Nación, sino que también a ellos les corresponde refrendar y legalizar los actos del presidente por medio de su firma, los cuales, sin dicho requisito, carecen de eficacia. Además, el mencionado artículo determina que el Jefe de Gabinete de Ministros es a quien le compete refrendar los decretos que ejercen facultades delegadas por el Congreso, los cuales también estarán sujetos al control de la Comisión Bicameral Permanente (inciso 12).

Por su parte, el artículo 755 del Código Aduanero establece que el Poder Ejecutivo podrá "*a) gravar con derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería que no estuviere gravada con este tributo; b) desgravar del derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería gravada con este tributo; y c) modificar el derecho de exportación establecido*".

IX. Jurisprudencia de la Corte Suprema aplicable al caso

Por otro lado, cabe puntualizar que 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 de este derecho de exportación.

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).

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.

X. Precedentes análogos dictados por esta Sala

Teniendo en consideración todo lo expuesto, resulta conveniente destacar que la presente cuestión ya ha sido examinada por esta Sala en el precedente "*Catajuy SRL c/ EN DGA s/ DGA*", causa 377/2021, sentencia del 18/10/2022 (criterio reiterado por esta Sala —en su actual integración— en los casos "*Over Organización Veterinaria Regional SRL c/ EN-DGA – SIGEA 13289/3919/2019 s/ dirección general de aduanas*", causa 42.682/2022, sentencia del 14/5/2024 y "*Newsan SA (TF 9768500-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 17.252/2023, sentencia del 21/5/2024; y en los precedentes "*Petroquímica Comodoro Rivadavia SA (TF 25041338-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 26.963/2022, sentencia del 29/12/2022; "*Argen Pork Export Consorcio de Cooperación c/ EN -AFIP- DGA s/ dirección general de aduanas*", causa 62.761/2019, sentencia del 3/2/2023; "*El Galgo SA c/ EN –AFIP DGA s/ dirección general de aduanas*", causa 14.520/2020, sentencia del 28/3/2023; "*Arcor SAIC (TF 69421146-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 23.225/2023, sentencia del 7/11/2023; "*Arcor SAIC (TF 69398395-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 26.774/23, sentencia del 21/11/2023); "*Enap Sipetrol Argentina SA (TF 25115520-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 29.337/2023, sentencia del 23/11/2023); "*Refinería del Norte SA (TF 47880908-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 30.542/2023, sentencia del 23/11/2023; "*Refinería del Norte SA (TF 47866058-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", causa 34.644/2023, sentencia del 14/12/2023).

En dicho precedente, se señaló que la ratificación legislativa, como regla general, carecía de efectos retroactivos respecto de los decretos que adolecían de vicios en su origen. Al mismo tiempo, se explicaron las razones del apartamiento a lo resuelto por esta Sala en el precedente "*Patagonic Gas SRL c/ EN -AFIP- DGA s/ amparo*", causa 74.554/2018, sentencia del 14/11/2019.

En cuanto al fondo del asunto, se desestimó la tesis sostenida por la demandada, dirigida a subsumir el decreto 793/2018 en las facultades del artículo 99, inciso 2º de la Constitución Nacional, atento a la preponderancia que en materia tributaria posee el principio de legalidad.

Asimismo, se puso de resalto que, si bien al dictarse el decreto en cuestión regía la ley 26.122, ello no tornaba diferente la situación a la decidida por la Corte Suprema en la causa "*Camaronera Patagónica S.A.*", ya que en ambos casos el vicio era congénito y superado por la ley posterior sancionada por el Poder Legislativo.

A su vez, con base en lo dispuesto en el artículo 82 de la ley 27.467, se dispuso que el decreto 793/2018 —aquí cuestionado— careció de vigencia entre el 4/9/2018 —fecha de entrada en vigor del aludido decreto— y el 13/12/2018 —fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467— (cfr. esta Sala —en su actual integración— *in re*: "*Over Organización Veterinaria Regional S.R.L.*", ya citado, considerando VI), por lo que correspondía reconocer el derecho al reintegro de los derechos de exportación abonados en dicho período.

XI. Aplicación de los precedentes de la Sala al caso bajo análisis

De conformidad con todo lo reseñado y explicado, y advirtiendo que el planteo auto guarda semejanza sustancial con las causas mencionadas en el considerando que antecede —ello, en tanto desde el plano fáctico como jurídico—, en línea con lo allí resuelto, corresponde admitir los agravios presentados por la firma actora y, en consecuencia, dejar sin efecto la sentencia apelada.

Por ello, toda vez que las operaciones relativas a las destinaciones de exportación nros. 18038EC01022196T; 18038EC01022199W; 18038EC01022201G; 18038EC01022203X; 18038EC01022208N; 18038EC01022225M; 18038EC01022231J y 18038EC01022380Y, , tuvieron lugar con anterioridad al 13/12/2018 —concretamente, fueron oficializadas entre el 19/10/2018 y el 23/10/2018 (v. pp. 269, 273, 281, 286, 291, 300, 305 Y 310 de las actuaciones administrativas

incorporadas al DEO)— deberá reintegrarse la suma reclamada por la accionante.

XII. Sobre la pretendida falta de legitimación de la actora

En otro orden de ideas, corresponde expedirse respecto a la falta de legitimación activa opuesta por la demandada y sostenida ante esta instancia –en virtud del principio de eventualidad– al contestar los agravios de la contraparte (punto IV.6 del escrito, pp 881 y ss del DEO).

El Fisco Nacional sostiene que la firma actora podría haber trasladado el impuesto, incluyéndolo en el precio de venta de las operaciones concertadas. Nótese que en los pronunciamientos aludidos en el considerando X se determinó que dicho planteo no resulta atendible por dos motivos: primero, porque la exigencia de probar la "no traslación" del gravamen no surge del Código Aduanero; y segundo, y a todo evento, porque la Aduana no ha probado debidamente que el costo del derecho de exportación hubiere incidido en el precio de la mercadería exportada.

XIII. Cuestionamiento de la resolución ME 559/2022

Que, corresponde rechazar la impugnación de la resolución ME 559/2022 y la solicitud tendiente a que la tasa que esa norma fija sea reemplazada por la tasa pasiva que publica el Banco Central de la República Argentina, toda vez que la apelante se limitó a señalar genéricamente que su aplicación afecta su derecho de propiedad, sin efectuar un análisis riguroso que compruebe que esa norma resulte lesiva de sus derechos constitucionales (cfr. en igual sentido, esta Sala, expte. nro. 24319/2023, *in re:* "Antonelli, Daniela c/ EN-AFIP-LEY 20628 s/Amparo Ley 16.986", sentencia del 31/10/2023; y en el mismo sentido, Sala IV Causa Nº 38983/2023, in re: "Suárez, María Cristina c/ EN - AFIP - LEY 20628 s /Amparo Ley 16.986, del 21/12/2023; y esta Sala con la actual integración, expte. nro. 14663/2024 "Lixis SAU (TF 85354116-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", del 20/02/2025).

Al respecto, resulta oportuno añadir que la Sala IV del fuero ha destacado que los agravios basados en que la aplicación de la tasa antedicha no resultaría equiparable a los índices inflacionarios, no cumple con las exigencias establecidas por el Máximo Tribunal. Y concluyó que "dar favorable acogida a la argumentación de la actora, en los términos en que ha sido planteada, conllevaría a un desconocimiento de las normas dispuestas por el legislador, a través de las cuales se instauró la prohibición de indexación, mediante las leyes 23.928 y 25.561" (cfr. Sala IV, Causa N° CAF 63190/2019/CA1, in re, "Industrial And Commercial Bank Of China c/ AFIP – DGI s/Dirección General Impositiva", del 07/11/2023), doctrina que

también ha extendido a las repeticiones aduaneras (cfr. Sala IV, Considerando 6° de la sentencia dictada en la causa 16279/2024, in re, "PBB Polisur SRL (TF 22571331-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", del 19/11/2024).

Dicha doctrina concuerda con lo expuesto por esta Alzada en el reciente fallo "Telefónica de Argentina SA c/ Administración Federal de Ingresos Públicos-Dirección General Impositiva s/ Dirección General Impositiva" y sus citas (Causa 11207/2020 sentencia del 26/11/2024).

XIV.- Intereses

En cuanto a los intereses que habrán de adicionarse a las sumas a reintegrar (artículo 811 del Código Aduanero), en la medida en que la solicitud de repetición fuera presentada el 11/12/2019 (cfr. pp. 40 del DEO), los intereses deberán calcularse de la siguiente manera: **(i)** desde el momento de presentación del reclamo y hasta el 31/8/2022, conforme a la tasa prevista en la resolución 598/2019 del Ministerio de Hacienda (cfr. artículo 10, vigente a partir del 1º/8/2019); **(ii)** desde el 1º/9/2022 y hasta el 31/1/2024, de acuerdo con la establecida en la resolución 559/2022 del Ministerio de Economía (cfr. artículo 9º); **(iii)** desde el 01/02/2024 y hasta el 28/02/2025, de conformidad con la contemplada en la resolución 3/2024 del Ministerio de Economía (cfr. artículo 10); **(iv)** a partir del 01/03/2025 y hasta el 30/06/2025, según la tasa contemplada en la resolución 199/2025 del Ministerio de Economía (cfr. artículo 3º); **(v)** a partir del 1/07/2025, según la tasa fijada en la resolución del Ministerio de Economía 823/2025 (artículo 3°) o la que en el futuro pudiera regir, hasta el momento del efectivo pago, en las condiciones establecidas por la CSJN el dictar sentencia el 15 de mayo de 2014 en la causa "Cencosud (TF 29.535-A) c/DGA" y de conformidad con la liquidación que deberá practicarse oportunamente (esta Sala, in re: "Oleaginosa Moreno Hermanos SACIFIA (TF 28712-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 43.705/2023, sentencia del 2/2/2024; "Minera Santa Cruz S.A. (TF 27393717-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 34.659/2023, sentencia del 12/3/2024; expte. CAF 43700/2023/CA1 in re "Genoma Laboratories SA c/EN–AFIP–DGA–SIGEA 19144–10022–2019 s/Dirección General de Aduanas", del 5/11/2024; expte. nro. CAF 5623/2024/CA1 "ARGENSUN SA (TF 36606041–A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", del 27/03/2025).

XV. Costas

Por último, en cuanto a la imposición de costas, teniendo en cuenta que por la presente 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).

En concordancia, resulta inoficioso expedirse respecto del agravio deducido por la parte demandada.

En virtud de lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**:

Hacer lugar al recurso interpuesto por la actora y, en consecuencia, revocar la sentencia apelada, reconociendo el derecho de la firma BODEGAS ESMERALDA SA a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa, con más intereses, de conformidad con lo establecido en el considerando XIV. Con costas en ambas instancias a la parte demandada vencida (artículo 68, primer párrafo, del CPCCN).

A los fines del artículo 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 Nº 3/25 de esta Cámara.

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.

Regístrese, notifíquese a las partes y al señor fiscal general —mediante correo electrónico dirigido a la dirección oficial del Ministerio Público ante esta Alzada (rcuesta@mpf.gov.ar; rpeyrano@mpf.gov.ar; arahona@mpf.gov.ar; y dvocos@mpf.gov.ar)— y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN