Causa nro. 18881/2024 "MOLINO CAÑUELAS SACIFIA (TF 19452961-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a los 26 días del mes de junio del año 2025, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver los autos caratulados "Molinos Cañuelas SACIFIA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo",

La jueza Clara María do Pico dijo:

I. La firma actora interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación contra la resolución nro. 1237/2023 (actuaciones administrativas SIGEA N° 17695-33-2019), mediante la cual se rechazó su solicitud de devolución de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación, con sustento en las resoluciones conjuntas de los entonces Ministerios de Economía y Finanzas Públicas y de Producción nros. 27/2008 y 29/2008 que fijaron una alícuota del 13%. La apelante sostiene que dicha imposición vulnera el principio de reserva de ley en materia tributaria, de conformidad con lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "Camaronera" (Fallos 337:388). **Defiende que sus operaciones debieron haber sido gravadas con la alícuota del 10% fijada por el decreto nro. 509/2007**, por haber sido aprobado por la Cámara de Senadores (resolución nro. 41/2007) y por la Cámara de Diputados (resolución nro. 49/2007) de la Nación, conforme el procedimiento de la Ley N° 26.122 (págs. 14/66 y 7/11, respectivamente).

Las destinaciones involucradas son las siguientes: 14034EC01000054A; 14034EC01000059F; 14034EC01000061V; 14034EC01000063A; 14034EC01000068F; 14034EC01000069G; 14034EC01000074C; 14034EC01000073B; 14034EC01000075D; y 14034EC01000077F.

Peticionó, a su vez, la declaración de inconstitucionalidad de la resolución 314/04 y, por ende, que se fije la tasa de interés pasiva promedio que publica mensualmente el BCRA.

II. El pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación (págs. 411/3) confirmó la resolución dictada por el servicio aduanero, por la cuál se rechazó el pedido de devolución de los derechos de exportación "fijados por el Decreto N° 793/2018" en relación a las "destinaciones Nros. 14034EC01000054A, 14034EC01000059F, 14034EC01000061V, 14034EC01000063A, 14034EC01000068F, 14034EC01000069G, 14034EC01000074C, 14034EC01000073B, 14034EC01000075D y 14034EC01000077F", con costas por su orden.

En lo sustancial, aplicó el plenario del TFN de las salas con competencia en materia aduanera de fecha 26 de abril de 2022 (plenario " Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación").

II. Disconformes, ambas partes apelaron y expresaron agravios que fueron recíprocamente contestados (págs. 417/8, 435/51, 462/492 y 498/503).

La actora sostiene que el pronunciamiento recurrido debe ser revocado y debe acogerse su pretensión de repetición, en tanto las circunstancias del caso resultan incompatibles con lo resuelto en el fallo plenario "Petroquímica". Señala que su reclamo se basa en la devolución de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación, fundado en la inconstitucionalidad de las resoluciones conjuntas nros. 27/2008 y 29/2008, conforme a la doctrina sentada por la Corte Suprema en el precedente " Camaronera".

La demandada cuestiona la distribución de costas en el orden causado.

III. Corrida la pertinente vista, el Fiscal General dictaminó que "la eventual declaración de inconstitucionalidad de la Resolución Conjunta N° 27/08 y 29/2008 (...) tendría por efecto la invalidez de esa

norma y, en consecuencia, el restablecimiento de la alícuota vigente al momento de su dictado, es decir, la prevista en el Decreto N° 509/2007".

Agregó que "[e]n el caso, el perjuicio [que la norma impugnada le genera al demandante] estaría dado por la acreditación de la existencia de una diferencia entre lo que la actora abonó en concepto de derechos de exportación conforme la Resolución Conjunta N° 27/2008 y 29/2008 y el importe que debería haber pagado, de acuerdo a las normas anteriores vigentes cuya validez fue expresamente reconocida por la recurrente".

Y concluyó que, "para el supuesto de que [la] Sala considere que existe una diferencia susceptible de repetición que justifique el análisis constitucional", el planteo de violación al principio de reserva de ley "debería resolverse de acuerdo a lo decidido por la Corte Suprema (...) en 'Camaronera (...)".

IV. Según surge de las actuaciones administrativas, la firma actora oficializó diez permisos de embarque entre el 5 de febrero y el 14 de marzo de 2014, abonando una alícuota del **13% en concepto de derechos de exportación para mercaderías clasificadas bajo las posiciones arancelarias 1901.20.00.910R y 1101.00.10.190D** (pág. 333).

Cabe aclarar que, de las diez (10) destinaciones involucradas en autos, seis (6) corresponden a la posición arancelaria 1901.20.00 (v. PE nros. 14034EC01000054A, 14034EC01000059F, 14034EC01000063A, 14034EC01000074, 14034EC01000075D y 14034EC01000077F), mientras que las restantes cuatro (4) corresponden a la posición arancelaria 1101.00.10 (v. PE nros. 14034EC01000061V, 14034EC01000068F, 14034EC01000069G y 14034EC01000073B).

La División de Arancel Informático del Departamento de Técnica Nomenclatura y Clasificación Arancelaria informó que, a la fecha de oficialización, la alícuota aplicable para dichas posiciones era la del 13% fijada por el decreto 100/2012 (pág. 338).

Por su parte, la Sección Inspección EX-ANTE de la Aduana de La Quiaca indicó que las operaciones de exportación bajo el sub -régimen "EC01", registradas en 2014 con destino a Bolivia y relativas a las mismas posiciones arancelarias, tributaron conforme a la alícuota del 13% establecida por las resoluciones conjuntas 27/2008 y 29/2008 (pág. 341).

En función de ello, el servicio aduanero rechazó el pedido de repetición, argumentando que el decreto 509/2007 —norma convalidada por el Congreso— facultó al Ministerio de Economía y Producción, en su artículo 22, a realizar aclaraciones, modificaciones y excepciones dentro del ámbito de su competencia. En consecuencia, concluyó que, al momento imponible, las mercaderías involucradas tributaban efectivamente la alícuota del 13% (págs. 353/357).

V. Dicho ello, conviene comenzar a examinar los antecedentes normativos que establecieron las alícuotas aplicables a las posiciones arancelarias involucradas en autos.

La Resolución MEyP nro. 768/2006 fijó una alícuota del 10% en concepto de derechos de exportación para las posiciones arancelarias N.C.M. 1101.00.10 (harinas de trigo) y 1901.20.00 (preparaciones alimenticias).

La Resolución MEyP nro. 22/2007 modificó la N.C.M. 1901.20.00, estableciendo una alícuota del 5%, excepto para ciertas preparaciones a base de harina de trigo —como las que incluyen aditivos, sal u otros ingredientes, en envases de contenido neto inferior o igual a 1 kg—, que tributarían el 10%.

En el Decreto nro. 509/2007, el Poder Ejecutivo Nacional fijó nuevas alícuotas para ambas posiciones. Para la **PA 1101.00.10 estableció una alícuota del 12%** y para la **PA 1901.20.00 determinó una alícuota del 14%** (págs. 28 y 31 del suplemento publicado en el B.O. 23/05/2007).

La Resolución General de la AFIP nro. 2397/2008 incorporó a la normativa aduanera los dictámenes de clasificación arancelaria del MERCOSUR, vinculados con los ítems 1901.20.00 y 1101.00.10, según el contenido de ingredientes en peso.

La Resolución MEyP nro. 189/2008 sustituyó el Anexo XIV del decreto 509/2007, fijando una alícuota del 18% para la PA 1101.00.10 y del 5% para la PA 1901.20.00, con excepción de ciertas preparaciones con base de harina de trigo, que tributarían el 18%.

Finalmente, las Resoluciones Conjuntas nro. 27/2008 y 29/2008 dictadas por el Ministerio de Producción y el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, sustituyeron nuevamente el Anexo XIV del decreto 509/2007. Establecieron **una alícuota del 13% para la PA 1101.00.10 y** del 5% **para la PA 1901.20.00**, con excepción de preparaciones a base de harina de trigo, que tributarían el 13%.

VI. En relación con la doctrina establecida por la Corte Suprema en el precedente "Camaronera", esta sala ha examinado diversos decretos y resoluciones ministeriales que establecieron tributos sin contar con una clara política legislativa que brindara, temporalmente, al Poder Ejecutivo pautas precisas para el ejercicio de dicha facultad delegada. En tales casos, se declaró la inconstitucionalidad de esas normas por exceder los límites impuestos por el principio de legalidad tributaria o de resera de ley (causas nro. 13.061/2022 “Newsan S.A. c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 2 de febrero de 2023, nro. 45.067/2023 "Molinos Rio de la Plata SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 27 de agosto de 2024; nro. 343/2024 "Molinos Rio de la Plata SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 5 de septiembre de 2024; nro. 42.766/2023 "LDC Argentina SA (TF 52066126-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 4 de abril de 2024; nro. 30.436/2023 "Bunge Argentina SA (TF 37994-A) c/ DGA s/ recurso

directo de organismo externo", pronunciamiento del 21 de diciembre de 2023; causa nro. 13.172/2024 "Viterra Argentina SA (TF 25078180-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 15 de abril de 2025; entre otras).

A dichas causas cabe remitirse en todo cuanto sea pertinente, por razones de brevedad.

Por su parte, en línea con lo sostenido por la actora, esta sala también ha entendido que el decreto nro. 509/2007, al haber sido ratificado por el Senado Nacional (22 de agosto de 2007) y por la Cámara de Diputados de la Nación (28 de noviembre de 2007), no puede ser privado de aplicación respecto de los permisos de exportación efectuados con posterioridad a su ratificación (causas "Molinos" y "LDC" citadas; entre otros).

VII. En ese contexto, corresponde admitir las críticas formuladas por la recurrente respecto del ítem clasificado bajo la partida arancelaria **1101.00.10**, revocar el pronunciamiento apelado y declarar la inconstitucionalidad del derecho de exportación establecido sin sustento legal por las resoluciones conjuntas nros. 27 y 29 del año 2008.

En consecuencia, se reconoce el derecho de la actora a la repetición del importe abonado en exceso respecto de la alícuota del 12% fijada por el decreto 509/2007.

La devolución debe efectuarse en pesos, en atención a lo determinado en el pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en su precedente “Cencosud SA (TF 29.535-A) c/ DGA” de fecha 15 de mayo de 2014 (consid. 8°); y toda vez que conforme surge de las actuaciones administrativas el tributo cuyo derecho de restitución se reconoce fue abonado en pesos (en igual sentido, esta sala, causa nro. 29.350/2014 “ Siderca SAIC c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 11 de febrero de 2016, y sus citas).

Los agravios dirigidos contra la resolución nro. 314/2004 encuentran una adecuada respuesta en los fundamentos expuestos por esta sala en la causa nro. 38.067/2017 “Linos, Gustavo Pedro (TF 45593-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, pronunciamiento del 20 de febrero de 2018; entre otros (ver también causa nro. 343/2024 “Molinos Rio de la Plata SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, pronunciamiento del 5 de septiembre de 2024 y sus citas), a los que cabe remitirse por razones de brevedad.

De ese modo, a la suma a devolver corresponde aplicar la tasa pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina desde la fecha del pedido de repetición y hasta el 31 de julio de 2019. A partir del 1º de agosto de 2019 deberá aplicarse la tasa efectiva mensual que publica la AFIP, según la resolución nº 598/2019 (MH) y las resoluciones nros. 559/2022 y 3/2024 (ME), según la vigencia temporal de esas normas (ver art. 9º de la resolución nº 559/2022, 10 de la resolución nº 3/2024 y resolución ME nro. 199/2025), hasta su efectivo pago (con arreglo a los arts. 811 y 812 del CA).

VIII. Distinta solución corresponde respecto del ítem clasificado bajo la partida arancelaria **1901.20.00**, ya que los derechos de exportación liquidados y abonados por la firma exportadora resultaron inferiores —en un punto porcentual— a la alícuota fijada por el decreto nro. 509/2007, por lo que no se verifica un perjuicio susceptible de repetición.

En consecuencia, corresponde desestimar los agravios de la actora y confirmar el rechazo de su pretensión en este aspecto.

IX. En atención al modo en que se resuelve, corresponde señalar que existe una diferencia sustancial entre lo reclamado por la actora y la pretensión por el cual la demanda prospera. Esta diferencia, apreciada desde una perspectiva tanto jurídica como económica, impide considerar

que la actora haya resultado vencedora sustancial del pleito, tal como sostiene en sus agravios. Máxime cuando esta sala ha sostenido que el artículo 71 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación —que habilita la distribución prudencial de las costas en proporción al éxito obtenido— debe ser interpretado con un criterio jurídico integral y no meramente aritmético (doctr. causa nro. 20.236/2012 Luciano SA c/ EN DNV s/ proceso de conocimiento", pronunciamiento del 6 de mayo de 2021 y sus citas).

Desde esa perspectiva, frente a la existencia de vencimientos parciales y mutuos, las costas de ambas instancias, deben distribuirse en el orden causado (conf. arts. 68, párrafo segundo y 71, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por esa razón, se desestiman las críticas de la demandada.

En virtud de lo expuesto, **VOTO** por: **1)** Hacer lugar parcialmente al recurso de la actora y revocar la sentencia únicamente en lo que respecta a la posición arancelaria 1101.00.10.; **2)** Declarar la inconstitucionalidad de las resoluciones conjuntas 27 y 29/2008 y reconocer el derecho de la actora a repetir las sumas abonadas en exceso respecto de la alícuota fijada por el decreto 509/2007 (1%); **3)** Declarar la inconstitucionalidad de la tasa de interés prevista en la resolución ME 314/2004 y disponer la aplicación de la tasa pasiva del BCRA.; **4)** Rechazar los agravios de la firma actora en lo atinente al ítem correspondiente a la posición arancelaria 1901.20.00; **5)** Rechazar el agravio formulado por la parte demandada y confirmar la distribución de costas en el orden causado; y **6)** Distribuir las costas de alzada por su orden.

La jueza Liliana María Heiland y el juez Rodolfo Eduardo Facio adhieren al voto precedente.

Fecha de firma: 26/06/2025
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JULIETA RODRIGUEZ PRADO, SECRETARIA DE CAMARA

#39449383#443786410#20250625115851166

Causa nro. 18881/2024 "MOLINO CAÑUELAS SACIFIA (TF 19452961-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE: 1)** Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la firma actora y revocar la sentencia únicamente en lo que respecta a la posición arancelaria 1101.00.10.; **2)** Declarar la inconstitucionalidad de las resoluciones conjuntas 27 y 29/2008 y reconocer el derecho de la firma actora a repetir las sumas abonadas en exceso respecto de la alícuota fijada por el decreto 509/2007 (1%); **3)** Declarar la inconstitucionalidad de la tasa de interés prevista en la resolución ME 314/2004 y disponer la aplicación de la tasa pasiva del Banco Central de la República Argentina; **4)** Rechazar los agravios de la firma actora en lo atinente al ítem correspondiente a la posición arancelaria 1901.20.00; **5)** Rechazar el agravio formulado por la parte demandada y confirmar la distribución de las costas en el orden causado; y **6)** Distribuir las costas de esta instancia por su orden.

Regístrese, notifíquese —al fiscal general vía mail— y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 26/06/2025
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JULIETA RODRIGUEZ PRADO, SECRETARIA DE CAMARA

#39449383#443786410#20250625115851166