45158/2025/CA1 "VITERRA ARGENTINA SA (TF 28489278-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, febrero de 2026.

VISTA:

La elevación del expediente TF 28489278-A (v. DEOX del 28.11.25) *"a fin de considerar el recurso de apelación interpuesto por la actora el 12/06/2025 (v. IF-2025-63697583-APN-DTD#JGM) concedido el 25/07/2025 (v. PV-2025-81226403-APNVOCXV#TFN) contra la sentencia dictada el 24/04/2025, en cuanto confirma la Resolución RESOL2024-166-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, con costas a la actora (v. IF-2025-42819720-APNVOCXV#TFN)*" (v. pág. 399 del expte. electrónico donde también consta que el apelante expresó agravios dentro del plazo legal y la contraparte contestó el traslado conferido); y

CONSIDERANDO:

1°) Que el **Tribunal Fiscal de la Nación** confirmó, por mayoría, la resolución RESOL-2024-166-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, dictada en la actuación SIGEA N° 17134-1752-2017, en cuanto había denegado la devolución de la suma abonada en concepto de derecho de exportación y con relación al permiso de embarque N° 12057EC03000624X, oficializado el 23.03.2012 (v. fs. 282/290 de las actuaciones agregadas digitalmente a la causa el 28.11.2025).

Para resolver como lo hizo, reseñó lo previsto por la resolución ME 126/08 y el decreto 100/12 y consideró aplicable al caso la doctrina del acuerdo plenario del 26.4.22, dictado en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación" (EX-2020-24600163-APNSGASAD#TFN).

Distribuyó las costas a la parte actora (art. 1163 del CA).

2º) Que, en sus agravios, la **actora** sostuvo que debían revisarse las conclusiones del organismo jurisdiccional porque se apartaban del principio de reserva de ley en materia tributaria.

Explicó que se debía declarar la inconstitucionalidad del decreto 100/12, norma que se aplicó y se encontraba vigente al momento de registrarse la operación aquí involucrada (23.03.2012), por haber sido emitida por el Poder Ejecutivo en infracción al principio de legalidad y no contar con la pertinente ratificación legislativa. Aduce que en autos se vulneraron los principios establecidos por los arts. 1º, 29, 4, 17, 52, 75 inc. 1°, 76 y 99 inc. 3, de la Constitución Nacional.

Agrega que dicha norma sería igualmente inconstitucional aún si se considerara que se dictó haciendo uso de una delegación impropia autorizada, dado que ella solamente puede ser ejercida por el presidente de la República conforme lo prevé el Código Aduanero, máxime si tampoco existió autorización expresa de la subdelegación en el ministro de Economía en virtud de lo previsto por la ley 22.792 y conforme lo establecido por la jurisprudencia de la Corte Suprema sobre la materia.

Expuso que existió una sucesión de normas "infralegales" que definieron las alícuotas aplicables que hacen que el pago de los tributos resulte ilegítimo. En ese sentido, refiere que la modificación de la alícuota de derechos de exportación efectuada por la resolución 126/08, y sostenida a la postre por el decreto 100/2012, resulta inconstitucional, pues encuentra su origen en normas de rango infralegal; y el artículo 755 del CA en que se fundamenta su dictado no subsana dicha circunstancia, en tanto no constituye una delegación legislativa válida en los términos requeridos por el art. 76 de la Constitución Nacional.

Dice que ello se sustenta, entre otras consideraciones, en la posición asumida por la CSJN en el fallo "Camaronera Patagónica" (Fallos 337:388), en el que concluyó que los derechos de exportación son tributos -específicamente, impuestos- y, por ello (i) deben ser creados por ley del Congreso Nacional, en aplicación del principio de legalidad tributaria receptado desde antiguo por la CSJN; (ii) sus elementos esenciales, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones, deben ser establecidos por una norma de ese mismo rango (conf. Fallos 329:1554); y (iii) las respectivas alícuotas pueden ser fijadas por el PEN en tanto exista una delegación legislativa clara y precisa en la que se determine, entre otras cuestiones, un parámetro de mínimas y máximas respecto de su quantum.

En mérito de lo expuesto, solicita que se haga lugar al presente recurso de apelación, se revoque la sentencia apelada y, consecuentemente, se ordene a ARCA el reembolso de la suma abonados en forma indebida, con más los intereses resarcitorios correspondientes

Pide, además, la inconstitucionalidad de la tasa de interés prevista en el art. 4° de la resolución 314/2004, en tanto lleva a la desvalorización de su crédito.

3º) Que, al contestar el traslado de la expresión de agravios, el **Fisco Nacional** alega que, en su pretensión inicial ante el TFN, la parte actora requirió que se declarara la inconstitucionalidad de la resolución ME 126/08 (v. recurso de apelación ante el TFN, v. págs. 5/20 de las actuaciones agregadas digitalmente a la causa) y no la del decreto 100/12, motivo por el cual, su apelación debía ser rechazada, con expresa imposición de costas, atento a que constituye claramente un apartamiento de la pretensión, incorporando temas no introducidos al inicio del pleito. En ese sentido, añade que, en materia de inconstitucionalidad de normas, debe primar una interpretación restrictiva, no pudiendo aplicar por analogía a otras normas diferentes a las requeridas por las partes.

4°) Que, el 16.12.25, dictaminó el **Fiscal General** sobre la competencia de la Cámara, la admisibilidad formal del recurso y los planteos de constitucionalidad formulados por la actora.

5º) Que, ante todo conviene señalar que, como principio general, y con arreglo a lo dispuesto en el artículo 726 del Código Aduanero, es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente a la fecha de registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo. A su vez, a los fines de la liquidación de tales derechos en aquellas operaciones que se hubiesen registrado al amparo del régimen especial de la ley 21.453, resulta de aplicación la alícuota vigente a la fecha de cierre de cada venta (art. 6º).

Más allá de lo expuesto, en este caso la actora *consintió* el importe equivalente a la alícuota del 5% que le hubiese correspondido abonar por aplicación del decreto 509/07, en la inteligencia de que ese nivel de imposición contaba con aprobación legislativa y había sido legítimamente percibido por el Fisco. Por lo tanto, **el alcance de la repetición queda circunscripto a la diferencia porcentual reclamada (15%) (v. pág. 7 de las actuaciones agregadas el 28.11.2025).**

Se debe precisar que por medio del permiso de embarque involucrado en esta actuación (N° 12057EC03000624X), oficializado el 23/3/12, la actora exportó mercadería de la PA 3826.00.00 y abonó una alícuota de derechos del 20% (v. p. 181/182, expte. cit.).

Ahora bien, con independencia de la norma que la accionante mencionó en sus presentaciones, la que tuvo efectiva incidencia en el caso —de acuerdo al momento de registro de la destinación, la mercadería involucrada y lo informado por la propia Aduana (v. esp. p. 181 expte. cit.)— fue el decreto 100/12. De manera que **corresponde examinar la validez constitucional del decreto 100/12** a la luz del principio *iura novit curia* (doctr. Fallos: 337:179 y 347:178, entre otros); para luego determinar la procedencia de la repetición, con el alcance solicitado en la demanda —es decir, contemplando que la actora consintió una alícuota del 5% y solo reclama una diferencia de derechos del 15%— (en igual sentido, cfr. esta Sala, causa 6958/25 “Molino Cañuelas SACIFIA (TF 19458002-A) c/ DGA”, sent. del 6/5/25, entre otras).

6°) Que la validez constitucional del decreto 100/12 ya fue analizada por este Tribunal en la causa 45070/23 “Molinos Rio de la Plata SA (TF 39607-A) c/ DGA”, sentencia del 11/4/24; cuyos considerandos 6° y 7° se dan por reproducidos por razones de brevedad.

En esos términos, corresponde admitir los agravios de la parte actora, **revocar la resolución apelada,** declarar la inconstitucionalidad del derecho de exportación establecido

en el decreto 100/12 y **admitir la repetición de la diferencia en pesos reclamada**, más los intereses previstos por el artículo 811 del Código Aduanero.

7°) Que, con respecto a la **tasa de interés** aplicable, se remite a lo decidido por esta Sala en las causas homónimas 49628/18 y 19255/21 "Oleaginosa Moreno Hermanos SA", sentencias del 26.3.19 y 10.2.22, respectivamente. Como consecuencia de ello, corresponde declarar la inconstitucionalidad del artículo 4º de la resolución MEyP 314/04 y disponer la aplicación al caso de la tasa de interés pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina, desde la fecha del reclamo de repetición (07.09.18, v. p. 125/157 del expte. cit.) y hasta el 31/07/19 –esto último, en consideración a la entrada en vigencia y aplicación de la tasa de interés fijada por la resolución MH 598/19 y las que la reemplazaron–.

8°) Que las **costas de ambas instancias** se imponen al demandado vencido, al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (arts. 1163 y 1182 del CA, y arts. 68, primer párrafo, y 279, del CPCCN).

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE**:

1°) Admitir el recurso de la parte actora, revocar la resolución apelada por la parte actora, declarar la inconstitucionalidad del derecho de exportación establecido por el decreto 100/12, y admitir la repetición de la diferencia reclamada, más los intereses previstos por el artículo 811 del Código Aduanero, calculados con arreglo a lo dispuesto precedentemente.

2) Imponer las costas de ambas instancias al Fisco Nacional (arts. 1163 y 1182 del CA, y arts. 68, primer párrafo, y 279, del CPCCN).

Regístrese, notifíquese, siga con el DEOX enviado al Representante del Fisco el 11.12.2025, y oportunamente, devuélvase.

ROGELIO W. VINCENTI

JORGE EDUARDO MORÁN

MARCELO DANIEL DUFFY

Fecha de firma: 12/02/2026
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA

#40750453#489247306#20260212095345090