Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

3444/2025

VITERRA ARGENTINA SA (TF 23060023-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de mayo de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que el 29 de agosto de 2024 el Tribunal Fiscal de la Nación, rechazó el recurso interpuesto por la firma actora y; por ende, confirmó la resolución nº 67/2022, dictada por Jefe del Departamento de la Aduana de San Lorenzo, mediante la cual se había rechazado el reclamo de repetición de la suma de 405.163,05 pesos en concepto de derechos de exportación presuntamente abonados en demasía, correspondientes al permiso de embarque nº 11 057 EC03 000482 J que fue oficializado el 21 de marzo de 2011. Impuso las costas por su orden con fundamento en la complejidad del asunto (cfr. páginas 385/387 del DEO 17436906 incorporado digitalmente a la causa el 28 de febrero de 2025).

Para así resolver, puso de manifiesto que las cuestiones eran sustancialmente análogas a las examinadas en el Acuerdo Plenario del 26 de abril de 2022, dictado por ese Tribunal Fiscal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/DGA s/recurso de apelación” (EX2020-24600163-APN-SGASAD#TFN). Señaló que en el marco de aquél, la mayoría de los Vocales habían fijado la siguiente doctrina legal “ARTÍCULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante un planteo efectuado por un recurrente. ARTÍCULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero. ARTÍCULO 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 en 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, concluyó que debía rechazarse pedido de repetición de los derechos de exportación presuntamente abonados en demasía, en relación con la destinación referida en el párrafo precedente, con fundamento en lo establecido en la Resolución MEyP n° 126/08.

II.- Que, la parte actora apeló y expresó agravios el 30 de octubre de 2024 (ver páginas 419/476 de las actuaciones remitidas digitalmente el 28 de febrero de 2025 por el Tribunal Fiscal mediante DEO 17436906), los que fueron replicados por la parte contraria a fs. 494/537. Por su parte, el Fisco apeló y expresó agravios (ver páginas 398/404 de las referidas actuaciones), los que fueron replicados por la parte actora (ver páginas 539/543 del aludido DEO).

La parte actora afirma, en primer lugar, que la decisión plenaria empleada como basamento de la sentencia recurrida no contiene un fundamento jurídico claro, ni resulta de ella una doctrina consistente, lo cual vulnera su defensa. En otro orden, señala que el derecho de exportación cuya restitución pretende fue ilegítimamente establecido por el Poder Ejecutivo Nacional mediante la Resolución MEyP n° 126/08, en contraposición con el principio de reserva de ley en materia tributaria, lo que implicó además un enriquecimiento sin causa en favor del Estado Nacional.

Recuerda que desde el escrito inaugural impugnó la validez de la norma delegante contenida en el artículo 755 del Código Aduanero, por el incumplimiento de los recaudos constitucionales exigidos para el ejercicio de esa facultad (arg. art. 76, CN). Señaló, además, que en cualquier caso la fijación de tributos mediante actos del Poder Ejecutivo –aún mediante reglamentos delegados- comporta una violación del principio de reserva de ley, inquebrantable en materia tributaria (arg. arts. 4, 17, 52, 75, inc. 1, CN) y, en consecuencia, una

transgresión del orden de prelación normativo consagrado por el constituyente.

Asegura que la decisión recurrida se contrapone a la doctrina sentada por la Corte federal en el caso “Camaronera Patagónica”. Considera que los fundamentos desarrollados en el referido precedente *“…no han sido debidamente rebatidos en el presente fallo, toda vez que los argumentos expuestos radican más en una visión más bien teórica que jurídica de la legislación tributaria aduanera, en especial de los derechos de exportación”.*

Cita en apoyo de su postura jurisprudencia de tribunales federales del interior del país así como de las diferentes Salas de esta Cámara que resolvieron por la afirmativa reclamos similares al que se debate en autos.

Asimismo, solicita que en caso de que sea admitida la repetición intentada, sean adicionados los intereses “…a tasa de interés de las operaciones de pase activas para el BCRA o en su defecto, la aplicación de una tasa de interés que, en el contexto inflacionario actual, no sea negativa, debido a los altos niveles de inflación”.

Por su parte, el Fisco se agravia de que el tribunal **a quo** no haya impuesto a la accionante –con fundamento en el principio objetivo de la derrota- la carga de las costas del pleito, teniendo en cuenta que el recurso de la parte actora fue rechazado en su totalidad.

III.- Que el 7 de marzo de 2025 tomó intervención el Sr. Fiscal General.

En lo relativo a los agravios de la actora, indicó que –a su parecer- el caso debía ser resuelto de conformidad con los lineamientos fijados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallos 337:388.

Además, propició que se declare inaplicable la tasa de interés prevista en el artículo 4° de la Resolución del Ministerio de Economía y Producción n° 314/04 y se ordene la utilización de la que se estime más apropiada y; opinó que correspondía “…rechazar el planteo

de inconstitucionalidad de las Resoluciones Nros. 598/2019, 559/2022 y 3/2024, toda vez que la apelante se limitó a señalar genéricamente que la aplicación de las tasas previstas en esas normas han devenido irrazonables y no reflejan la evolución inflacionaria, sin efectuar un análisis riguroso que compruebe que ellas resulten lesivas de sus derechos constitucionales".

IV.- Que la cuestión a resolver resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala en las causas n° 51.468/19, caratulada "Gut Metal SRL C/ EN-AFIP s/Dirección General de Aduanas", del 5 de mayo de 2022 y n° 21.909/21, caratulada **"**Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. (TF 15395348-A) C/ DGA S/recurso directo de organismo externo", del 24 de junio de 2022, entre otras, a cuyos fundamentos cabe remitir, por razones de brevedad, y que pueden ser consultados en la página de la CSJN, en el link "Causas en Trámite - Consulta de Expedientes" (www.csjn.gov.ar).

En dichas causas se consideró aplicable lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallo 337:388.

V.- Que, en efecto, el reglamento aquí cuestionado - Resolución MEyP n° 126/2008- pretendió modificar la alícuota del derecho de exportación sobre las mercaderías en trato usando como fundamento el Código Aduanero (v. último considerando del acto). Sin embargo, no se advierte que las previsiones de aquella norma contuvieran las bases suficientes para constituir una delegación válida, en los términos descriptos por la Corte Suprema en el precedente de Fallos: 337:388.

Allí la Corte recordó que "el principio de legalidad o de reserva de la ley no es sólo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes" y destacó que "[e]n tal sentido, este principio 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".

Además, el Alto Tribunal subrayó que "[…] ese valladar inconmovible que supone el principio de reserva de ley en materia tributaria tampoco cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el artículo 76 de la Constitución".

Aún más, la Corte subrayó que "[…] ni la ley 22.415 ni mucho menos la 25.561 establecen, siquiera con mínimos recaudos, los elementos esenciales del tributo de que se trata". En esas condiciones, no se advierte que el caso de los productos involucrados en autos pueda correr una suerte distinta solamente por la previsión contenida en el artículo 6º de la Ley nº 25.561. Y es que, tanto vale para el caso antes citado como en este la afirmación del tribunal cimero de que "[…] el Congreso Nacional no ha previsto cuál es la alícuota aplicable, ni siquiera mediante el establecimiento de unos baremos máximos y mínimos para su fijación", y que , "[a]l 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".

VI.- Que al igual que en aquellos casos, de lo que se trata en la especie, precisamente, es de determinar la compatibilidad con el plexo constitucional de los derechos de exportación fijados por medio de la Resolución MEyP nº 126/08 (que no recibió ratificación legislativa expresa posterior).

Adviértase que la actora reclama el reintegro de la diferencia entre derechos de exportación fijados por el Decreto n° 509/07 (alícuota del 5%) y los liquidados y abonados el 21 de marzo de 2011 al oficializar el permiso de embarque en trato, con arreglo a lo dispuesto en la Resolución MEyP nº 126/08. Este último reglamento, al elevar un 20% la alícuota de los derechos de exportación respecto de la fijada en el

Decreto 509/07- estableció un estableció tributo inexigible, por haber sido instituido mediante un acto administrativo inválido (arg. art. 14, inc. b), Ley Nº 19.549).

Razones de economía procesal hacen aconsejable seguir la doctrina de los fallos de la Corte Suprema cuando ella se refiere a asuntos análogos al que es materia de decisión, sin perjuicio de la posibilidad de que la parte interesada pueda invocar nuevos argumentos y razones que no hayan sido examinadas y justifiquen una solución distinta, situación que en el caso no se presenta (Fallos 212:51, considerandos 4° a 6°; 307:1094, considerando 2°, 315: 2386, considerando 7°, 325:2723, 332:1488, considerando 3° del dictamen del procurador al que se remitió la Corte en su totalidad, 334:582).

Así, las consideraciones del tribunal cimero en el precedente citado en el considerando anterior resuelven la cuestión bajo estudio y obligan a acoger la apelación de la actora, dejar sin efecto la sentencia apelada, declarar la nulidad de la Resolución nº 126/08 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar el permiso de embarque nº 11 057 EC03 000482 J, cuyo pago –por lo demás- no fue desconocido en autos por la demandada (cfr. en igual sentido, esta Sala V, en la causa n° 12512/2024, caratulada “Viterra Argentina SA (TF 22777062-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 7 de febrero de 2025 y Sala II, causa n° 7714/2024 “Viterra Argentina SA (TF 22759023-A) c/DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”, sentencia del 9 de agosto de 2024; entre otras).

VII.- Que, en diferente orden de ideas, y en lo relacionado con la tasa de interés aplicable, concretamente en orden a determinar si resulta razonable adicionar a las sumas cuya restitución fue admitida, la tasa de interés prevista en la resolución n° 314/04 del ex Ministerio de Economía y Producción, o bien si ella conduce a una solución manifiestamente irrazonable, corresponde remitir a lo expuesto por esta Sala V en las causas “Osram Argentina SACI c/EN-AFIP-DGI Resol. 30/11 s/Dirección General de Aduanas”, expte. n° 15.885/2011,

del 17 de agosto de 2017, “Driollet Laspiur, Rogelio c/EN-AFIP s/Dirección General Impositiva”, expte. n° 29.472/2014, del 13 de diciembre de 2017, “Oleaginosa Moreno Hermanos SAC c/Administración Nacional de Aduanas s/recurso directo de organismo externo”, expediente n° 8070/2018, del 5 de septiembre de 2018, entre muchas otras.

Por tales motivos, corresponde disponer que a las sumas cuya devolución fue admitida en el marco de la presente causa corresponde adicionar los intereses devengados a partir del momento establecido en el artículo 811 del Código Aduanero, es decir, a partir del 18 de octubre de 2017 (cfr. página 148 de las actuaciones remitidas digitalmente el 28 de febrero de 2025 por el Tribunal Fiscal mediante DEO 17436906) a la tasa de interés pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina.

Por lo demás, es del caso advertir que por medio de la Resolución nro. 598/19, publicada en el Boletín Oficial el 18 de julio de 2019, el Ministerio de Hacienda dispuso que *“la tasa de interés aplicable a los supuestos previstos en el artículo 179 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998, a los restantes supuestos de devolución, reintegro o compensación de los impuestos regidos por la citada ley y a los supuestos previstos en los artículos 811 y 838 del Código Aduanero, vigente en cada trimestre calendario, será la efectiva mensual surgida de considerar la tasa pasiva promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina para el período de treinta (30) días finalizado el día veinte (20) del mes inmediato anterior al inicio del referido trimestre”* (cfr. artículo 4º).

Finalmente, corresponde poner de manifiesto que el 1° de septiembre de 2022 se publicó en el Boletín Oficial la Resolución n° 559/2022 del Ministerio de Economía que en su artículo 4º estableció la tasa de interés aplicable a los supuestos previstos en los artículos 811 y 838 del Código Aduanero en un 3,84 % mensual y; desde el 1° de febrero de 2024, se dispuso la adición de intereses de conformidad con la tasa de prevista en la Resolución Nº 3/2024 del Ministerio de Economía

.

En tales condiciones corresponde señalar que, tal como fue expresado por el Fiscal General en su dictamen, la apelante formuló consideraciones genéricas que no evidencian la lesión que su aplicación le provocaría de manera concreta, ni tampoco demostró que la misma se advierta irrazonable en comparación con la aplicación de la tasa pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina, de modo que aquellas deben ser aplicadas a partir del momento de su entrada en vigencia. Ello, teniendo en consideración que tales resoluciones constituyen una reglamentación de la ley fiscal, que desplazan a las disposiciones de carácter más general.

VIII.- Que, en virtud de la manera en que se decide, deviene inoficioso el tratamiento del recurso de apelación interpuesto por el Fisco en lo relativo a la manera en que fueron impuestas las costas en la instancia precedente.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:** 1) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada y revocar la Resolución n° 67/2022 dictada por el Jefe de Departamento de la Aduana de San Lorenzo; en consecuencia, se reconoce el derecho de la actora a obtener el reintegro de la porción de los derechos de exportación abonados sin causa al oficializar el permiso de embarque nº 11 057 EC03 000482 J (es decir, el diferencial del 15% en la alícuota respecto de la del Decreto 509/07), con más los respectivos intereses (arts. 811 y 794, CA), de conformidad con lo expresado en el considerando VII; 2) Declarar inoficioso el tratamiento del recurso de apelación interpuesto por el Fisco; 3) Imponer las costas de ambas instancias a la demandada vencida (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación); 4) Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

Regístrese, notifíquese y; oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 13/05/2025
Alta en sistema: 14/05/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#39744435#454947819#20250511160500951

Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Jorge F. Alemany Pablo Gallegos Fedriani

Guillermo F. Treacy

Fecha de firma: 13/05/2025
Alta en sistema: 14/05/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#39744435#454947819#20250511160500951