Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL
SALA II

38622/2025

"MOLINO CAÑUELAS SACIFIA (TF 39918-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, 03 de febrero de 2026.- TS

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I. Que mediante el pronunciamiento de fecha 19/05/2025, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación -por unanimidad- confirmó la resolución fallo 23/2019 (AD GUAL), dictada el 10/04/2024 por la Dirección Aduana de Gualeguaychú, recaída en las Actuaciones SIGEA 12492-200-2018, 12492-200 -2018/5, 12492-200-2018/6 , 12492-200-2018/7 , 12492-200-2018/8 y 12492-200-2018/9 en relación a las destinaciones de exportación para consumo 12026EC01000142U, 12026EC01000143V, 12026EC01000492F, 12026EC01000705C, 12026EC01000953H y 12026EC01002292F.

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 de las operaciones de exportación 12026EC01000142U, 12026EC01000143V, 12026EC01000492F, 12026EC01000705C, 12026EC01000953H y 12026EC01002292F, en virtud de lo dispuesto mediante las Resoluciones Conjuntas 27/2008 y 29/2008 y la Res. MP 62/2009.

Fecha de firma: 03/02/2026
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

#40590655#487560307#20260202184314711

Por último, estimó que las costas debían imponerse por su orden, en virtud de la complejidad de la cuestión en trato (v. págs. 208/212 del archivo "ANTECEDENTES DE LA CAUSA", incorporado con fecha 16/10/2025).

II. Que, disconforme con lo resuelto, la parte actora interpuso recurso de apelación con fecha 28/05/2025, quien lo fundó en la misma presentación (ver fs. 224/235, del expediente administrativo).

Corrido el pertinente traslado, el Fisco Nacional contesta agravios en fecha 18/06/2025 (ver fs. 245/282; e informe de fs. 285/286 del archivo "ANTECEDENTES DE LA CAUSA", incorporado con fecha 16/10/2025).

Con fecha 07/11/2025 emitió su dictamen el señor Fiscal General.

III. Apelación de la firma actora:

En ajustada síntesis, sostiene que el pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación remite al Plenario sin atender las particularidades del caso, generando una contradicción con la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) y con normas de jerarquía constitucional.

Sostiene que el plenario fue dictado en el marco de lo dispuesto por el Decreto n° 793/18, mientras que el caso de autos versa respecto de las Resoluciones 27/2008, 29/2008 y 62/2009, por lo que su aplicación analógica resulta improcedente.

Agrega que, por lo demás, se aparta de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, convalidando erogaciones ilegítimas, lo que torna el acto inválido y contrario al principio de legalidad tributaria.

Al respecto, señala que el decisorio recurrido se aparta de lo dispuesto por nuestro Máximo Tribunal en el precedente “Camaronera Patagónica S.A.”, en el que se había declarado la invalidez de tributos creados por normas del Poder Ejecutivo Nacional sin delegación legislativa.

Expone que el objeto de las presentes actuaciones no era lograr la declaración de inconstitucionalidad de las Resoluciones 27/2008, 29/2008 y 62/2009, sino por el contrario, lo que se pretendió y pretende es la restitución de la suma ingresada en exceso a las arcas del Fisco.

Resalta que, tal como ha sostenido la doctrina y la jurisprudencia –en especial la de las Cámaras federales y, por sobre todo, la de la C.S.J.N.–, el artículo 755 resulta insuficiente como norma legal delegante general respecto de las alícuotas de los derechos de exportación, por no ajustarse al artículo 76 de la Constitución Nacional.

Puntualiza que, el artículo 755, como norma delegante, debe contener un plazo para el ejercicio de las facultades delegadas y delinear una clara política legislativa estableciendo baremos mínimos y máximos para las alícuotas.

Apunta que, el dictado de la Ley n° 26.122 no modificó el escenario imperante luego de la reforma constitucional de 1994. En efecto, esa Ley, en lo

que a la “delegación legislativa” concierne, establece los recaudos a seguir una vez ejercida la facultad delegada por el Poder Ejecutivo Nacional; es decir, los procedimientos posteriores que habrían de ventilarse para arribar a la aprobación o rechazo por parte del Poder Legislativo Nacional de aquella norma dictada por el Poder Ejecutivo Nacional.

Pone de relieve que, las Resoluciones Conjuntas ilegítimas que incrementaron los derechos de exportación se dictó en función de lo previsto en función de lo previsto en la Ley 22.415, en la Ley de Ministerios (texto ordenado por Decreto 438/92) y sus modificaciones, y en el artículo 22 del Decreto 509/07 y que, no existe en ninguno de los Considerandos de la norma un argumento legal subyacente que sirva de causa fuente a la fijación de alícuotas de derechos de exportación por parte de un Ministerio

Indica que, el único Decreto que tuvo intervención y conocimiento con aprobación de ambas Cámaras fue el Decreto 509/07 y, en tal caso ese acto legislativo sólo autorizaba las alícuotas que se fijaron en ese acto y no en ninguno otro posterior.

Observa que, en suma, las Resoluciones 27/2008, 29/2008 y 62/2009 carecen de toda validez si se tiene en cuenta: a) que han sido dictadas por un órgano que carece de competencias legislativas para regular en materia tributaria (el Ministerio de Producción, el Ministerio de Economías y Finanzas Públicas y el Ministerio de Economía y Producción, respectivamente); b) que no ha mediado norma delegante que confiera facultades tributarias a los órganos ministeriales, habilitándolos a regular las alícuotas de los derechos de exportación - aplicables a las mercaderías que exporta la Compañía; c) que aunque se sostuviera que las facultades surgen del C.A. y de la Ley de Ministerios, aquellas normas resultan insuficientes para cumplir con las exigencias emergentes del art. 76 de la Constitución; d) que no ha mediado posterior convalidación por parte del PLN respecto de aquellas Resoluciones ministeriales.

Entiende que resulta inconstitucional la pretendida aplicación de alícuotas de Derechos de Exportación establecidos en resoluciones ministeriales que carecen de delegación o posterior ratificación legislativa, en la medida en que vulneran el Principio de Legalidad en materia tributaria y se oponen a la doctrina fijada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente “Camaronera Patagónica S.A”.

Concluye que, conforme a los argumentos expuestos de hecho y de derecho puede afirmarse sin hesitación que las Resoluciones ministeriales en crisis resultan normas dictadas autónomamente por el PEN, correspondiendo declarar su nulidad absoluta e insanable.

IV. Que no se encuentran controvertidas las operatorias bajo trato, ni los elementos resultantes de las declaraciones aduaneras, las características de la

mercadería involucrada, sus posiciones arancelarias; limitándose la controversia suscitada, atento los términos del reclamo seguido, a determinar si se ajusta a derecho el pago de derechos de exportación conforme lo normado por las Resoluciones 27/2008, 29/2008 y 62/2009, impugnadas en autos.

Al punto, resulta atinado mencionar que según surge de la documentación acompañada, en el caso, la firma actora, exportó bajo la destinaciones N° 12026EC01000142U, 12026EC01000143V, 12026EC01000492F, 12026EC01000705C, 12026EC01000953H y 12026EC01002292F, oficializadas el 18/01/2012, 18/01/2012, 02/03/2012, 22/03/2012, 12/04/2012 y 08/08/2012 mercadería declarada bajo las posiciones arancelarias "1901.20.00.910R", "1901.90.90.100G" y "1101.00.10.110C" abonando derechos de exportación según una alícuota del 13% de su valor FOB.

Por la presente, la accionante, reclamó la devolución de la diferencia entre lo abonado en concepto de derechos de exportación por aplicación de las resoluciones 27/2008, 29/2008 y 62/2009 y lo que, en su entendimiento, hubiera correspondido de aplicar la norma correcta, esto es, lo previsto por el decreto 509/2007, precepto anterior en el tiempo que contaría con el suficiente respaldo normativo en los términos del precedente "*Camaronera Patagónica SA*".

V. Que sentado ello, cuadra referir que:

-por Decreto N° 509/2007 el Poder Ejecutivo de la Nación fijó los derechos de exportación para las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR que se consignan en las TRES (3) planillas del Anexo XIV del decreto (art. 16), y mantuvo la vigencia de los Decretos Nros. 310/2002, 809/2002 y 645/2004, de la Resolución No 526/2002 y las Resoluciones Nros. 335, 336 y 337 del 2004, entre otras (art. 17), de acuerdo a las alícuotas establecidas en el Anexo XV (art. 18). Por su parte, en el artículo 19 fijó *"para las mercaderías no alcanzadas por las disposiciones de los Artículos 16 a 18 precedentes, un derecho de exportación del CINCO POR CIENTO (5%)"*. En cuanto aquí interesa, para las posiciones arancelarias 1901.20.00, 1901.90.90 y 1101.00.10 se fijó una alícuota del 10%.

El Decreto fue convalidado por la Cámara de Senadores de la Nación el 22/8/07 (B.O. 10/10/2007) y por la Cámara de Diputados de la Nación el 28/11/07 (B.O. 10/12/2007).

- por las Resoluciones N° 27/2008, 29/2008 y 62/2009, el ex Ministerio de Economía y Producción sustituyó *"…en el Anexo XIV del Decreto Nº 509 de fecha 15 de mayo de 2007, para las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) que se enumeran en la planilla que, como anexo forma parte integrante de la presente Resolución, el derecho de exportación por el que en cada caso se indica".* En ese Anexo, se dispuso que las posiciones arancelarias 1901.20.00, 1901.90.90 y 1101.00.10 tuvieran una alícuota del 13%.

VI. Que puesto ello de relieve, en el *sub examine* la firma actora reclama el reintegro de los derechos de exportación que —según sostiene— fueron indebidamente liquidados en exceso por aplicación de la alícuota indicada fijada en virtud de las resoluciones 27/2008, 29/2008 y 62/2009, cuya validez constitucional cuestiona, por entender que dicho decreto carecía de una delegación legislativa válida para establecer tributos.

En tales condiciones, la cuestión a resolver en estos actuados resulta plenamente aplicable, *mutatis mutandis,* a la examinada por esta Sala en la causa "Compañía de Granos SA (TF 16791058-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", expte. N° 3.598/2025, sentencia del 19/06/2025 (ver específicamente Considerandos VI 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 hipervínculo "Causas en Trámite - Consulta de Expedientes" (www.csjn.gov.ar).

En esa oportunidad este Tribunal, aplicando el precedente "Camaronera Patagónica", resolvió que el Poder Ejecutivo carecía de facultades para fijar derechos de exportación como lo hiciera en el caso, pues el artículo 755 del Código Aduanero no constituye una norma delegante válida en ausencia de una ley del Congreso que establezca los elementos esenciales del tributo. Se especificó que el aspecto cuantitativo de los derechos de exportación establecidos por las resoluciones allí atacadas respondió de manera exclusiva a su decisión discrecional, sin contar con el imprescindible respaldo de una "clara política legislativa", que fijara la totalidad de los aspectos cuantitativos del impuesto, materia reservada, exclusiva y excluyentemente al Congreso de la Nación.

Por lo que, en definitiva, corresponde dejar sin efecto la sentencia apelada, declarar la nulidad de las Resoluciones N° 27/2008, 29/2008 y 62/2009 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados en exceso, al oficializar los despachos de exportación denunciados (18/01/2012, 18/01/2012, 02/03/2012, 22/03/2012, 12/04/2012 y 08/08/2012), cuyos pagos —por lo demás— no fueron desconocidos en autos por la demandada (en el mismo sentido Sala IV del Fuero en autos 41.274/2023 "Molinos Río de la Plata SA (TF 39.038-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", resol. del 8/8/2023).

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 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 Considerando XII), entre otros.

VIII. Que, definida la moneda de pago, en orden al alcance de la condena, se dispone que el reintegro deberá ser comprensivo de los intereses devengados desde la petición administrativa de repetición y hasta el efectivo pago (conf. artículo 811 del Código Aduanero), a calcular según las tasas vigentes correspondientes a cada período, conforme a la reglamentación emitida al respecto.

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).

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 nulidad de las Resoluciones 27/2008, 29/2008 y 62/2009 y, consecuentemente, admitir la acción de repetición seguida por la nombrada firma, en los términos y con los alcances resultantes de los Considerandos VII y VIII, y 2º) 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.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

Fecha de firma: 03/02/2026
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

#40590655#487560307#20260202184314711