39513/2025 “PBB POLISUR SRL (TF 40655042-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, 20 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 las resoluciones N° 1433/2022, 1434/2022, 1435/2022, 1436/2022, 1437/2022, 1438/2022, 1439/2022, 1440/2022, 1441/2022, 1442/2022, 1443/2022, 1445/2022 y 1446/2022 dictadas el 30/12/2022 por la Dirección Aduana de Bahía Blanca, recaída en las Actuaciones SIGEA N° 12564-1848-2021, 12564-1849-2021, 12564-1850-2021, 12564-1851-2021, 12564-1852-2021, 12564-1853-2021, 12564-1854-2021, 12564-1855-2021, 12564-1856-2021, 12564-1857-2021, 12564-1858-2021, 12564- 1859-2021, 12564-1860-2021, 12564-1861-2021 y 12564-1862-2021 en relación con el Permiso de Embarque Nro. 18003EC01005732X, 18003EC01005733J, 18003EC01005734K, 18003EC01005735L, 18003EC01005736M, 18003EC01005737N, 18003EC01005738Y, 18003EC01005739P, 18003EC01005746N, 18003EC01005747Y, 18003EC01005748P, 18003EC01005749Z, 18003EC01005750X, 18003EC01005751J y 18003EC01005752K.

Asimismo, impuso las costas a la actora.

Para así resolver, sostuvo que el decreto 793/18 (BO: 04/09/18) fue ratificado por el art. 82 de la ley de presupuesto para el año 2019, 27.467 (BO: 04/12/18). En consecuencia, entendió que, a la fecha de las exportaciones referidas en el párrafo precedente, el decreto 793/18 había sido ya convalidado

por el Congreso -el 04/12/18- no resultando controvertible su validez constitucional respecto de los derechos de exportación y las alícuotas que establece.

Siendo así, al adquirir el cuestionado decreto el rango de ley federal desde el 04/12/18 resultaría inoficioso el tratamiento de todos los argumentos vertidos en autos respecto a la validez del decreto 793/18, en los términos en que la cuestión aparece planteada por las partes.

En tales condiciones, consideró que cabía confirmar las Resoluciones N° 1433/2022, 1434/2022, 1435/2022, 1436/2022, 1437/2022, 1438/2022, 1439/2022, 1440/2022, 1441/2022, 1442/2022, 1443/2022, 1445/2022 y 1446/2022 (AD BABL), recaídas en las actuaciones administrativas SIGEA 12564-1848-2021, 12564-1849-2021, 12564-1850-2021, 12564-1851-2021, 12564-1852-2021, 12564-1853-2021, 12564-1854-2021, 12564-1855-2021, 12564-1856-2021, 12564-1857-2021, 12564-1858-2021, 12564- 1859-2021, 12564-1860-2021, 12564-1861-2021 y 12564-1862-2021, respectivamente (v. págs. 2303/2305 del DEO: 20749533 -Tribunal Fiscal de la Nación, incorporado con fecha 03/11/2025).

II. Que, disconforme con lo resuelto, la parte actora interpuso recurso de apelación con fecha 23/06/2025, quien lo fundó en la misma fecha (ver fs. 2314 y 2337/2356, del expediente administrativo).

Corrido el pertinente traslado, el Fisco Nacional contesta agravios en fecha 04/08/2025 (ver fs. 2370/2412; e informe de fs. 2420/2421 del DEO: 20749533 - Tribunal Fiscal de la Nación, incorporado con fecha 03/11/2025).

Con fecha 15/12/2025 emitió su dictamen el señor Fiscal General.

III. Apelación de la firma actora:

En primer lugar, la exportadora señaló que el Tribunal Fiscal rechazó el recurso de apelación interpuesto por considerar que, a la fecha de oficialización de

las destinaciones de exportación involucradas, el Decreto N° 793/2018 se encontraba vigente, atento que con el dictado de la Ley N° 27.467 (publicada el 04/12/2018 en el Boletín Oficial) se ratificó su validez.

En este sentido, la recurrente expresó que, si bien no desconoce la validez de dicha norma, el Decreto 793/18 al momento del registro de los permisos de embarque involucrados no había sido ratificado por la Ley 27.467, cuya entrada en vigencia habría ocurrido recién el 13 de diciembre de 2018.

Se quejó por cuanto entiende que el argumento sostenido por el *a quo* resulta a todas luces contradictorio con la doctrina y jurisprudencia vigente en la materia.

Asimismo, la exportadora manifestó que la modificación introducida por el Decreto 793/2018 sería inconstitucional por violar el principio de legalidad en materia tributaria, ya que, al momento del registro de los Permisos de Embarque involucrados, el mismo aún no había sido ratificado por la Ley 27.467 (B.O. 04/12/2018 y entrada en vigencia el 13/12/2018) y dicha ley no tendría aplicación retroactiva.

Por otro lado, remitió a los alcances y términos de la doctrina que emanaba del fallo dictado por el Alto Tribunal en autos “Camaronera Patagónica SA”, que -en su entendimiento- resultaba plenamente aplicable al caso.

A raíz de ello, consideró que correspondía admitir su pedido de repetición, con más los intereses resarcitorios correspondientes y costas.

Por último, en cuanto a la tasa aplicable, impugnó las tasas de las Resoluciones 559/2022 y 199/2025 del Ministerio de Economía y solicitó la aplicación de la tasa pasiva promedio publicado por el Banco Central de la República Argentina.

En función de lo expuesto, solicitó que se revocara el pronunciamiento dictado por el Tribunal Fiscal de la Nación.

IV. Que, en primer lugar, cuadra advertir que no se encuentra controvertido en autos que para concretar las exportaciones documentadas en fecha 12/12/2018 mediante las destinaciones 18003EC01005732X, 18003EC01005733J, 18003EC01005734K, 18003EC01005735L, 18003EC01005736M, 18003EC01005737N, 18003EC01005738Y, 18003EC01005739P, 18003EC01005746N, 18003EC01005747Y, 18003EC01005748P, 18003EC01005749Z, 18003EC01005750X, 18003EC01005751J y 18003EC01005752K, la actora efectuó el pago de la suma de $4.038.486,09 en concepto de derecho de exportación, de conformidad con lo establecido por el Decreto del Poder Ejecutivo Nacional N° 793/2018 (B.O. 4/9/2018), por el cual estableció un derecho de exportación del doce por ciento (12%) a todas las exportaciones de consumo.

V. Que, a fin de resolver la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal, corresponde señalar que el decreto 793/2018 fue ratificado por la ley 27.467, denominada “Presupuesto de Gastos y Recursos de la Administración Nacional 2019”, publicada en el Boletín Oficial el 4/12/2018.

En el artículo 82 de dicha ley se establecía que mantenía su vigencia y validez, entre otras normas, el Decreto Nº 793/2018, de fecha 3/9/2019 y sus modificaciones, surgiendo así en forma expresa que el Poder Legislativo tuvo la clara y expresa voluntad de conferir rango de ley al mismo.

Ahora bien, es claro que la Ley 27.467 no tiene efecto retroactivo y carece de eficacia para ello, pues rige para el futuro. La ley 27.467 fue publicada el 4 de diciembre de 2018.

De este modo, el aludido artículo 82 de la ley 27.467, que entró en vigencia a partir de los ocho días de su publicación en el Boletín Oficial (conf. artículo 5° del

CCyCN), mal pudo convalidar con efecto retroactivo los derechos de exportación determinados y aplicados por el Fisco Nacional entre el 4/9/2018 y previos al 13/12/2018, al amparo del decreto 793/2018.

VI. Que, puesto de relieve ello, en cuanto al fondo de la cuestión, corresponde señalar que por medio del Decreto n° 793/2018, el Poder Ejecutivo Nacional, con fundamento en la norma del artículo 755 del Código Aduanero -aunque invocando también su ámbito de reserva y sus facultades de reglamentación (art. 99, incs. 1 y 2. CN)- "[fijó], hasta el 31 de diciembre de 2020, un derecho de exportación del DOCE POR CIENTO (12%) a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (NCM)" (art. 1). Y, asimismo, estableció que "[e]l derecho de exportación establecido en el artículo 1º no podrá exceder de PESOS CUATRO ($4) por cada Dólar Estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda" (art. 2). Ese gravamen vino a adicionarse a los que ya se estuviesen exigiendo para ciertas posiciones arancelarias (art. 4). El acto, de fecha 3/09/2018, indicó que entraría en vigencia desde el día de su publicación (art. 7), lo cual tuvo lugar el día 4/09/2018.

Finalmente -en lo que al caso interesa-, la Ley n° 27.467, que contiene el Presupuesto de Gastos y Recursos de la Administración Nacional para el año 2019 (B.O 4/12/2018) dispuso que "en el marco de las facultades acordadas al PODER EJECUTIVO NACIONAL mediante los artículos 755 y concordantes de la ley 22.415 (Código Aduanero) y sus modificaciones, se podrán fijar derechos de exportación cuya alícuota no podrá superar en ningún caso el TREINTA POR CIENTO (30%), del valor imponible o del precio oficial FOB. Este tope máximo será del DOCE POR CIENTO (12%) para aquellas mercaderías que no estaban

sujetas a derechos de exportación al 2 de septiembre de 2018 o que estaban gravadas con una alícuota del CERO POR CIENTO (0%) a esa fecha" (art. 81).

Además, en su artículo 82, la ley 27.467 estableció que "[s]in perjuicio de lo previsto en el artículo anterior, mantendrán su validez y vigencia los decretos 1126 del 29 de diciembre de 2017 y sus modificaciones, 486 del 24 de mayo de 2018 y sus modificaciones, 487 del 24 de mayo de 2018 y sus modificaciones, y 793 del 3 de septiembre de 2018 y sus modificaciones, como así también toda otra norma vigente que se haya dictado en el marco de aquellas facultades".

VII. Que la corte Suprema de Justicia en la causa "Camaronera Patagónica SA c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo" (*Fallos*: 337:338), del 15 de abril del 2014, analizó la validez de la Resolución N° 11/02 por la que se fijaron ciertos "derechos a la exportación" para consumo, a determinadas mercaderías, identificadas éstas según la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM).

El Máximo Tribunal destacó que "el principio de reserva de ley en materia tributaria [n]o cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el art. 76 de la Constitución".

Asimismo, expuso que, si bien resulta admisible que el Congreso de la Nación atribuya ciertas facultades circunscriptas al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, "la resolución cuestionada no se ajusta a los parámetros señalados, pues el aspecto cuantitativo del derecho de exportación queda aquí completamente librado al arbitrio del Poder Ejecutivo".

Sostuvo que el Poder Legislativo "dictó las leyes 25.148, 25.645, 25.918, 26.135 y 26.519, normas que tienen incidencia en la solución de esta controversia. Cabe destacar que -con excepción de la ley 26.519- las restantes leyes contienen una estructura similar ya que, por una parte, ratifican la totalidad de la delegación legislativa, por los plazos y en las condiciones que allí se establecen (art. 1°) y, en

lo que al caso interesa, aprueban la totalidad de la legislación delegada dictada al amparo de la legislación delegante preexistente a la reforma constitucional de 1994".

Expuso que "[s]i bien la decisión de ratificar en forma general un amplio y variado número de normas que abarcan diversas materias puede ser objetable desde el ángulo de la técnica legislativa, ello no resulta suficiente para privar de validez a la ley 25.645 y a aquellas que, con el mismo objetivo, la precedieron o sucedieron". Y, concluyó que "la ley 25.645 carece de eficacia para convalidar retroactivamente una norma que adolece de nulidad absoluta e insanable -como la resolución 11/02 del entonces Ministerio de Economía e Infraestructura-, pero no existe razón alguna para privarla de efectos en relación con los hechos acaecidos después de su entrada en vigencia".

A partir de ello, determinó que "la invalidez de la mencionada resolución 11/02 se circunscribe al período comprendido entre el 5 de marzo de 2002 (fecha en que entró en vigor) hasta el 24 de agosto de 2002, momento a partir del cual rige la ley 25.645, disposición que le otorga a su contenido rango legal".

VIII. Que, tal como la Corte Suprema expresa en "Camaronera", el principio de reserva legal en materia tributaria no cede en caso que se actúe por medio del mecanismo de la delegación legislativa previsto en el artículo 76 de la Constitución Nacional, pues este se refiere exclusivamente a determinadas materias de administración o de emergencia económica, con plazo fijo para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca.

Más allá de ello, la delegación está prohibida, en particular por el propio artículo 76, primer párrafo y por el artículo 99, ambos de la Constitución Nacional.

Por ello, la delegación contenida en el art. 755 del C.A., en cuanto dispone: "[e]n las condiciones previstas en este código y en las leyes que fueren aplicables,

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", no alcanza para dar validez al decreto Nº 793/2018.

Adviértase que el Decreto Nº 793/2018 no se ajustaba a los parámetros señalados, pues el aspecto cuantitativo del derecho de exportación quedaba librado exclusivamente al arbitrio del Poder Ejecutivo, carecía de sustento legal, creaba una carga inexistente y fijaba una alícuota en materia de derechos de exportación, en una materia reservada, exclusiva y excluyente del Congreso de la Nación, todo lo cual se sumaba a la falta de una clara política legislativa que permitiera el ejercicio de tal atribución.

IX. Que sentado ello, en relación a las destinaciones objeto de autos (18003EC01005732X, 18003EC01005733J, 18003EC01005734K, 18003EC01005735L, 18003EC01005736M, 18003EC01005737N, 18003EC01005738Y, 18003EC01005739P, 18003EC01005746N, 18003EC01005747Y, 18003EC01005748P, 18003EC01005749Z, 18003EC01005750X, 18003EC01005751J y 18003EC01005752K) oficializadas cada una de ellas en fecha 12/12/2018, corresponde hacer lugar al recurso intentado por la actora, revocar el fallo recurrido y admitir la repetición intentada.

X. Que, 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", del 4/07/2025 (considerando XII), más arriba citada, entre otros.

XI. Que, en orden al alcance de la condena, de conformidad con el criterio expuesto por el Sr. Fiscal General de Cámara, corresponde desestimar el planteo de inconstitucionalidad formulado por la exportadora respecto de la Resoluciones ME n° 559/2022 y 199/2025, puesto que la declaración de inconstitucionalidad de una norma constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, configurando un acto de suma gravedad institucional, que debe considerarse como última ratio del orden jurídico (conf. C.S.J.N., *Fallos*, 302:1149 y 303:241, entre muchos otros), por lo que no cabe formularla sino cuando un acabado examen del precepto conduce a la convicción cierta de que su aplicación conculca el derecho o garantía constitucional invocados; supuesto que no se encuentra suficientemente acreditado en el *sub examine*.

Es que la declaración de inconstitucionalidad de una norma impone a quien la pretende, demostrar claramente de qué forma aquélla contraría la Constitución Nacional, causándole un gravamen y, para ello, es menester que precise y acredite fehacientemente en el supuesto concreto el perjuicio que le genera la aplicación del dispositivo (conf. C.S.J.N., Fallos, 316:687; 324:3345; 325:645; 327:1899; 328:4282; entre muchos otros).

En dicho contexto, lo cierto y determinante es que la actora se limitó a efectuar manifestaciones genéricas respecto a la lesividad de la normativa impugnada, sin acreditar de qué modo las resoluciones ME 559/2022 y 199/2025, conculcarían sus derechos constitucionales.

En definitiva, PBBPOLISUR SRL no efectuó un análisis riguroso que compruebe debidamente la lesión constitucional denunciada en el caso concreto; lo que determina el rechazo del planteo dirigido a cuestionar la validez de las resoluciones Ministerio de Economía 559/2022 y 199/2025 que -por tanto, según

fuera previamente indicado- ha de ser aplicada a los efectos del cobro de los intereses adeudados por la condena de autos, durante el período en el que rigiera.

En ese sentido, el reintegro al que da derecho esta decisión deberá ser comprensivo de los accesorios devengados desde el reclamo de repetición, calculados hasta el efectivo pago, a las tasas que según corresponda a los respectivos lapsos, fije la Secretaría de Estado de Hacienda (arts.811 y 812 CA), a calcular:

-desde el reclamo ante la autoridad aduanera y hasta el 31/08/2022, según lo normado por la resolución del ex Ministerio de Hacienda n° 598/2019; y

-a partir del 1º/09/2022 y hasta el 1°/2/2024, conforme la tasa prevista en los artículos 4° y 6° de la resolución del Ministerio de Economía 559/2022;

-a partir del 1º/02/2024, conforme la tasa prevista en la resolución del Ministerio de Economía n° 3/2024;

- a partir del 1º/03/2025 por el art. 3° de la resolución 199/2025;

- y a partir del 1º/07/2025, por el art. 3° de la resolución 823/2025, todas del Ministerio de Economía; y, en su caso, por las normas que las reemplacen en lo futuro según el lapso de devengamiento de tales accesorios.

XII. 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 inconstitucionalidad del Decreto nº 793/18 y, consecuentemente, admitir la acción de repetición seguida por la nombrada firma, en los términos y con los alcances resultantes de los Considerandos X y XI; 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: 20/02/2026
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

#40644248#489989248#20260219175740170