14392/2025

"SOYAPAMPA SA (TF 70624519-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, 26 de septiembre de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I. Que mediante el pronunciamiento de fecha 7/03/2022 el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la resolución 98/2021 y por lo tanto la liquidación LMAN n° 20033LMAN008041R, dictada por el Administrador de la División Aduana de La Plata en la Actuación n° 12586-1065-2020. Con costas (ver fs. 221/223 del expediente administrativo).

Para así resolver, en primer lugar, precisó que mediante la resolución aduanera n° 98/2021 se rechazó la impugnación interpuesta contra la LMAN n° 20033LMAN008041R y se intimó a la actora a abonar la suma de u$s 10.803,12, en concepto de derechos de exportación en relación al PE N° 20033EC01003483 F.

Luego, manifestó que, mediante el P.E. Nº 20033EC01003483 F, oficializado el 22/06/2020 (fecha de postembarque 8/07/2020), se exportaron -con destino a Estados Unidos- 114,58 toneladas de mercadería correspondiente a la PA 1201.90.00.190C "Las demás a granel, con hasta 15% de embolsado (ley 21.453)-Los demás HABAS (POROTOS, FRIJOLES, FREJOLES) DE SOJA (SOYA) INCLUSO QUEBRANTADAS".

Aclaró que no se encontraba controvertido en estos autos que la mercadería exportada para consumo mediante la destinación cuestionada consistió en productos orgánicos.

Expuso que era conveniente reparar que por medio del artículo 1º del Decreto nº 793/2018 (luego modificado), se fijó 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 detalladas en el Anexo I (IF- 2018-43170212-APN-SSPT#MHA), que formaba parte de ese decreto.

Apuntó que, con posterioridad, luego de diferentes modificaciones, el Decreto nº 230/2020 (B.O. 5/03/2020) estableció la alícuota del 33% de derecho de exportación, para la P.A. involucrada en el despacho cuestionado en autos.

Adujo que, en tales condiciones, surgía el interrogante de si ese decreto había tenido incidencia respecto de lo establecido en el Decreto n° 361/2016, en cuanto estableció una alícuota del 0% de derechos de exportación para los productos que revistaban la condición de orgánico y que contaban con la acreditación de esa situación.

En ese contexto, consideró que el universo de productos orgánicos no se encontraba al margen de los efectos dispuestos en el Decreto nº 793/2018 y sus modif., si bien era cierto que el legislador no dispuso una derogación expresa del Decreto nº 361/2016.

En ese orden de ideas, destacó que debía tenerse presente que la derogación de un régimen jurídico no ha de ser siempre expresa, pues ello supondría confrontar cada nueva regla con el resto del ordenamiento.

Indicó que, sin embargo, no existía razón plausible para sostener que la derogación tácita era un fenómeno ajeno a las posibilidades constitucionales.

Alegó que no se ponía en duda la conveniencia de que el legislador determine de manera precisa, los artículos que retiraba del ordenamiento jurídico, habida cuenta de que la derogación tácita hacía menester la interpretación de

ambas reglas para establecer la vigente en la materia o si la derogación es parcial o total.

Añadió que los fundamentos del Decreto nº 793/2018 expresaban que: “el nuevo contexto internacional, la necesidad de acelerar la consolidación fiscal, y las recientes alteraciones cambiarias y su efecto en los precios internos hacen necesario modificar transitoriamente los niveles de derechos de exportación” y concluyó que: “asimismo es conveniente prever mecanismos para limitar el impacto de la medida ante modificaciones en las variables macroeconómicas”.

Entendió que el análisis de los antecedentes precitados permitía concluir que el cambio normativo obedecía a razones económico-presupuestarias.

Explicó que, así como otrora, por razones económicas, se estimuló la exportación de productos orgánicos, ante la urgencia de los desequilibrios económicos, evidentemente se decidió no establecer diferencias y gravar a la totalidad de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M.).

Destacó que lo analizado encontraba respaldo a la luz de lo establecido recientemente por el Decreto nº 852/2021 (B.O. 15/12/2021), mediante el cual se dispuso fijar en 0% (cero por ciento) la alícuota del derecho de exportación para los productos que revistan la condición de ecológicos, biológicos u orgánicos, a excepción de aquellos que incluidos en el Anexo integrante del mismo (para los que se dispuso una rebaja de 5 puntos en la alícuota aplicable).

Concluyó que resultaba claro que los productos orgánicos, con anterioridad al dictado del Decreto nº 852/2021, no contaban con la alícuota del 0% de derechos de exportación. Incluso, a través del mencionado Decreto (art. 2), se reducía en 5 puntos la alícuota del derecho de exportación para las mercaderías comprendidas en las P.A. de la N.C.M. consignadas en el Anexo, entre las que se encuentra la P.A. 1201.90.00 declarada en el P.E. cuestionado en autos.

Por último, puso de relieve que la Corte Suprema había reconocido la indiscutible facultad del Poder Ejecutivo de derogar una norma anterior por otra posterior de igual jerarquía, sin que el uso de tal prerrogativa configure - como regla- cuestión constitucional alguna (*Fallos*: 259:377; 283:360) y ha considerado que a nadie le asiste un derecho adquirido al mantenimiento de leyes o reglamentos ni a su inalterabilidad (*Fallos*: 321:2683; 326:1442; 327:2293; 329:1586; 330:3565, entre muchos otros).

II.- Que contra dicho pronunciamiento la parte actora interpuso recurso de apelación con fecha 29/3/2022, expresando agravios el mismo día, los que fueron replicados por la contraria el 21/4/2022 (ver fs. 236, 244/274 y 315/318, respectivamente).

La recurrente sostiene que el Congreso Nacional, como un modo de alentar la producción de productos que revistan y acrediten el carácter de “orgánicos”, dictó la Ley 25.127.

Expresa que, en línea con lo establecido por el Congreso Nacional a través de la ley antes mencionada, en fecha 17/02/16, el Poder Ejecutivo Nacional dictó el Decreto 361/2016, en cuyo artículo 1, estableció textualmente: “Fijase en la alícuota del CERO POR CIENTO (0%) el derecho de exportación para productos que revistan la condición de orgánico, conforme la legislación nacional y que cuenten con la correspondiente documentación oficial que así lo acredite”.

Entiende que, en virtud de las normas mencionadas resulta indiscutible que a través de las mismas (fundamentalmente a través del artículo 1 del Decreto 361/2016) se creó un “Régimen Especial” referido a Productos Orgánicos a través del cual se estableció que si un exportador acreditaba la condición orgánica del producto exportado conforme la legislación nacional y aportaba la correspondiente documentación oficial que así lo demuestre

correspondía aplicarle a aquellos productos, una alícuota del 0% de derechos de exportación, no siendo relevante la Posición Arancelaria en la que dichos productos orgánicos, debidamente acreditados, sean clasificados.

Puntualiza que, queda claro entonces que a través del "Régimen Especial" creado a través del artículo 1 del Decreto n° 361/2016, la exportación para consumo de los productos que acrediten debidamente tal característica de orgánicos deben abonar un arancel del 0 % de derechos de exportación, con independencia de la posición arancelaria de la Nomenclatura Común del Mercosur en la cual dichos productos orgánicos clasifiquen, las cuales, coinciden con los productos convencionales o no orgánicos.

Alega que, años más tarde, en fecha 4/09/1018, el Poder Ejecutivo dictó el Decreto 793/2018, el cual "sin derogar expresamente el Régimen Especial de orgánico" conforme lo reconoce el a quo en su sentencia, dispone en su artículo 1, hasta el 31/12/2020 un derecho de exportación del 12% para las exportaciones a consumo de las "Posiciones Arancelarias" comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur con los topes previstos en el artículo 2.

En tal sentido el artículo 1 del Decreto n° 793/2018 dispone textualmente: "Fíjase, 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)".

Posteriormente, el Poder Ejecutivo dictó los Decretos nros. 37/2019 y Decreto 230/2020 que modificaron el Decreto n° 793/2018, normas que tampoco (tal como reconoce el a quo en la sentencia apelada) derogaron el artículo 1 del Decreto n° 361/2016).

Aduce que, en virtud del dictado de esta normativa, de modo notoriamente ilegítimo, tanto la aduana como el Tribunal Fiscal, a pesar de

reconocer de modo expreso en la sentencia aquí apelada que el Decreto nro. 793/2018 (y normas modificatorias) no deroga “expresamente”, tal como si derogó de modo expreso al Decreto 1343 y modificatorios, el “indiscutible Régimen Especial” establecido a través del artículo 1 del Decreto 361/2016, consideró sin embargo, contradiciendo no solo copiosa y contundente doctrina existente en cuanto al tema, sino también diversos Dictámenes emitidos por la Procuración del Tesoro de la Nación y asimismo concluyente Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que había existido una derogación tácita de dicho “Régimen Especial de orgánico”, conclusión que resulta a todas luces infundada, ilegítima y claramente contraria a derecho.

Pone de relieve que, esta ilegítima conclusión a la que arriba livianamente el Tribunal Fiscal para confirmar lo actuado por aduana, resulta contraria a derecho, máxime cuando su parte ha acreditado cabalmente en autos, que el “Régimen Especial” establecido para productos que acrediten legalmente su carácter orgánico, no resulta “incompatible” con el “Régimen General” establecido para “productos convencionales”.

Destaca que el hecho que se haya acreditado en autos -y que tampoco se encuentre controvertido- que el Régimen Especial establecido para el producto orgánico no resulte incompatible con el Régimen General, provoca que no se cumpla con un requisito esencial para que pueda entenderse derogado tácitamente un régimen que no resulta en definitiva manifiestamente “incompatible”.

Afirma que, desde siempre el Régimen Especial establecido para productos orgánicos, se ha aplicado simultáneamente con el Régimen establecido para productos no orgánicos o convencionales (ver prueba aportada en autos donde se acredita, a mero modo de ejemplo, que la soja que acreditaba legalmente su condición orgánica clasificada en la PA 1201.90.00.190 C no

abonaba arancel alguno, mientras que la soja convencional o no orgánica que clasifica en exactamente la misma Posición Arancelaria es decir en la misma PA 1201.90.00.190 C, abona un 30% de arancel).

Refiere que, el a quo consideró en la sentencia apelada, de modo arbitrario e infundado, que un Decreto de idéntica jerarquía como lo es el Decreto 793/18 con su sólo dictado, derogó “tácitamente” el indiscutible “Régimen Especial” establecido para aquellos productos que revistan y acrediten conforme la ley su carácter de orgánico, acreditación que fuera expresamente reconocida por el a quo respecto de la mercadería exportada aquí analizada.

Considera que lo decidido livianamente tanto por la aduana como por el Tribunal Fiscal al dictar la sentencia apelada y entender que el “Régimen especial de orgánico” fue derogado “tácitamente” sin que se vislumbre ninguna incompatibilidad mucho menos manifiesta, resulta ser contrario a derecho y atenta, asimismo, contra la seguridad jurídica de los administrados.

Afirma que, los “productos orgánicos” (desde siempre), clasifican en exactamente las mismas Posiciones Arancelarias que los “productos convencionales” (es decir productos no orgánicos), razón por la cual jamás la Posición Arancelaria en la que dichos productos orgánicos clasifican resultó ser relevante para que tales productos se hagan acreedores a la alícuota del 0% establecida por el Régimen Especial de orgánico. Lo relevante para que se aplique dicha alícuota no es su “Posición Arancelaria” sino acreditar legalmente el carácter de orgánico, tal como se acreditó en autos.

Hace hincapié en que, lo único relevante y que interesa para aplicar la alícuota del 0 % de derechos establecida por dicho Régimen especial a un producto orgánico es precisamente que se acredite conforme la ley tal característica de “orgánico” , máxime cuando no surge del Decreto n° 793/18 que dicho Régimen Especial haya sido derogado (situación reconocida expresamente

por el propio a quo en su sentencia) y no siendo este último Régimen Especial incompatible con lo previsto en el nuevo Decreto que se refiere exclusivamente a Posiciones Arancelarias, es decir a productos convencionales.

Concluye que el Tribunal Fiscal ha entendido, sin dar mayor fundamento, que el “Régimen Especial de orgánicos” establecido por el artículo 1 del Decreto n° 361/16, ha sido derogado tácitamente por otro Decreto de idéntica jerarquía legal, como lo es el Decreto n° 793/18, siendo ambas normas o Regímenes perfectamente “compatibles” dado que además de haberse demostrado, en estos autos, que ambos Regímenes han coexistido sin ningún inconveniente, el Tribunal Fiscal en su arbitraria sentencia siquiera ha explicado el motivo por el cual considera que son regímenes incompatibles, siendo esta última (incompatibilidad) la única posibilidad válida para entender, conforme así lo ha dicho el Máximo Tribunal, que un Régimen Especial como el orgánico pudo ser derogado de modo tácito por otro Régimen posterior de idéntica jerarquía normativa.

Añade que, asimismo, su parte hasta ha acreditado en estos autos, aportando el acta notarial pertinente, que conforme los propios buscadores normativos previstos por el Estado (vg. INFOLEG) y por privados (vg TARIFAR) que luego de la entrada en vigencia del Decreto n° 793/18, el artículo 1 del Decreto n° 361/16 referido al Régimen Especial de orgánico continuaba plenamente vigente, prueba que tampoco ha sido siquiera considerada ni por la aduana ni por el Tribunal. Claramente entender lo contrario de lo planteado por la apelante (imposibilidad de que un Decreto que no resulta incompatible con otro sea derogado tácitamente tal como livianamente lo ha entendido el Tribunal Fiscal en su irrazonable sentencia), atentaría gravemente contra “la seguridad jurídica” a que tiene derecho todo administrado.

Afirma que, el producto orgánico abonaba al momento de la exportación bajo análisis un 0% de derechos por acreditar cabal y legalmente su condición de producto orgánico, no por su Posición Arancelaria la cual resulta indiferente cualquiera sea no siendo relevante tal factor.

Reitera que si no hay incompatibilidad manifiesta entre un Régimen y otro de idéntica jerarquía legal, no puede haber “derogación tácita”. En autos no sólo se ha acreditado que no existe incompatibilidad alguna, sino que ello no ha sido siquiera tratado y/o evaluado por el a quo, situación que no puede tolerarse y que transforma la sentencia dictada en arbitraria.

Añade el recurrente, que el Tribunal Fiscal al dictar su sentencia no ha tenido presente que el Decreto n° 793/18 hace exclusiva mención para aplicar la alícuota del 12% con sus topes a “Posiciones Arancelarias” en la que se ubican los productos convencionales, sin hacer referencia a los “productos que revisten características y/o condiciones de orgánicos y que acrediten tal condición”. El Decreto n° 793/18 siquiera menciona la palabra orgánico, ni en su articulado ni en sus considerandos. No puede discutirse que ambos regímenes pueden ser aplicados simultáneamente y resultan compatibles, no pudiendo entenderse la existencia de una derogación tácita del artículo 1 del Decreto n° 793/18 tal como lo ha considerado infundadamente el Tribunal Fiscal.

Manifiesta que, no debe perderse de vista que la aduana como un modo desesperado de confundir y argumentar con fines evidentemente recaudatorios que los productos que revisten las características de orgánicos (como los tratados en autos), deberían, no obstante, su acreditación legal, tributar el arancel previsto por el Decreto n° 793/18, hizo hincapié en el hecho de que aquél en sus considerandos hace una mención al Decreto 361/16 al igual que otras normas.

Indica que, contra esa equivocada argumentación su parte señaló, en el recurso de apelación, que la somera mención que se hace, en los considerandos del Decreto n° 793/18 respecto del Decreto n° 361/16, no se debe en absoluto a los productos que revisten la característica de orgánicos establecidos en el artículo 1 de este último Decreto, sino que dicha mención se explicaba sencillamente por lo expresamente previsto en el artículo 2 y 3 del Decreto n° 361/16, los cuales nada tienen que ver con los productos orgánicos tratados en el artículo 1 de dicho Decreto.

Resalta que, en efecto, su parte indicó también, en el recurso de apelación, que puntualmente en el artículo 2, el Decreto n° 361/16 sustituyó el artículo 4 del Decreto n° 133/2015, fijando en un 0% el derecho de exportación de las mercaderías comprendidas en las Posiciones Arancelarias de los Capítulos 50 a 53 de la NCM". Claramente el artículo 2 antes mencionado no se refiere a productos orgánicos, sino que hace referencia a productos convencionales.

En otras palabras, pone énfasis en que su parte argumentó con fundamentos sólidos en su recurso de apelación, que la somera mención del Decreto n° 361/16 que se hace en los considerando del Decreto n° 793/18, se debe a lo previsto por este último para las mercaderías ubicadas en las Posiciones Arancelarias de los capítulos 50 a 53 de la NCM mencionadas en su artículo 2 y 3 respecto de las cuales, su parte no discute que del 0% pasaron a abonar luego de la entrada en vigencia del Decreto n° 793/18 el arancel del 12% previsto en el artículo 1 del Decreto n| 793/18; mas no ocurriendo lo propio con los productos que revisten características de orgánicos y así lo acrediten conforme lo prevé el artículo 1 del Decreto n° 361/16, productos que no han sido ni mencionados, ni modificados, ni referidos por dicho Decreto y respecto de los cuales jamás tuvo relevancia la Posición Arancelaria en la que clasifican por cuanto conforme lo establece dicho artículo 1 de la norma (plenamente vigente) sí acreditan tal

condición (conforme se demuestra en autos) tributan un 0% de derechos de exportación, conforme lo ha planteado su parte desde el principio.

En definitiva, pondera que, es claro que las alícuotas fijadas por el Decreto n° 793/2018 son aplicables a todas las “POSICIONES ARANCELARIAS DE LA NCM”, incluyendo obviamente aquellas Posiciones mencionadas en los Decretos que redujeron la tasa al 0% y asimismo incluso a las Posiciones Arancelarias señaladas en el artículo 2 y s.s. del Decreto n° 361/16 respecto del cual su parte no discute su aplicación; puntualizando sin embargo, que no es aplicable dicha alícuota prevista en el artículo 1 del Decreto 793/18, a la mercadería que “acredite la condición de producto orgánico” conforme lo estipula el artículo 1 del Decreto 361/16, el cual reitera no pudo haber sido derogado tácitamente tal como concluye -a su juicioinfundadamente el Tribunal Fiscal y ello por cuanto conforme doctrina, Dictámenes de la Procuración y Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y fundamentalmente tal como ha sido demostrado en autos el Régimen previsto en el artículo 793/18 no resulta incompatible - mucho menos manifiestamente- con el Régimen Especial de Orgánico estipulado en el artículo 1 del Decreto 361/16 que dispone que si un producto acredita legalmente el carácter de orgánico el arancel que le correspondía al momento del registro del PE en cuestión era sin lugar a dudas 0.

Cita jurisprudencia favorable a su postura y precisa que, a la fecha todos los fallos reseñados, han sido ratificados y confirmados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Esgrime que, el a quo, en su sentencia, en los párrafos cinco y seis del considerando VII, con la necesidad de intentar justificar la ilegítima conclusión a la que arriba respecto a que el “Régimen especial de orgánicos” habría sido derogado de modo tácito por el Decreto n° 793/18 hace alusión a la situación económica – presupuestaria y “al nuevo contexto internacional y

cuestiones cambiarias de nuestro país". Al respecto, considera, que estos repetitivos argumentos utilizados a lo largo de la historia de nuestra nación, son débiles y no resultan procedentes al caso de autos y, por ende, a poco que se analicen deben ser sin más descartados, no solo porque no modifican el hecho de que el Decreto n° 793/18 no resulta incompatible (mucho menos manifiestamente como se exige) con el Régimen Especial Orgánico previsto en el artículo 1° del Decreto n° 361/16, sino porque además lamentablemente nuestro país ha convivido de modo casi permanente con este tipo de situaciones, lo que permitiría mencionar dichas situaciones con el fin de justificar un sinnúmero de arbitrariedades como aquí se pretende.

Añade, a fin de demostrar aún más la absurda conclusión a la que arriba el a quo en su sentencia, en cuanto a la derogación tácita del Régimen de Orgánico por parte del Decreto n° 793/18, que de ser así, no tendría ningún sentido (a partir de la entrada de vigencia del Decreto n° 793/18 que supuestamente derogó la alícuota del 0 % para productos orgánicos), que la AFIP-DGA continúe requiriendo al exportador y este último deba tramitar para cada exportación de "producto con condición orgánica", el certificado de producto orgánico avalado por una autoridad nacional autorizada como el SENASA, ello conforme lo dispone la Nota Externa AFIP Nro. 101/2008 la cual jamás perdió vigencia (remite a ver buscadores como INFOLEG o TARIFAR, de donde según sostiene surge que esta norma se encuentra vigente).

Por otra parte, destaca que el Decreto n° 852/21 publicado en el Boletín Oficial recién en diciembre de 2021 (es decir años posteriores al registro del PE analizado y de trabada la presente litis), mencionado por el a quo en su sentencia con el único objeto de intentar justificar su conclusión respecto a la existencia de una "derogación tácita", no soslaya lo argumentado en autos por su parte en el sentido que no podría considerarse válidamente subsanada, con

fundamento en su dictado, la imposibilidad legal y/o constitucional de entender válidamente que el Decreto n° 793/18 “derogó tácitamente” el “Régimen Especial de orgánico” previsto en el artículo 1 del Decreto n° 361/16 tal como lo consideró el a quo en su arbitraria sentencia, máxime cuando se ha demostrado en estos autos y no se encuentra controvertido que no existe absolutamente ninguna incompatibilidad manifiesta entre un Régimen y otro y que ambos regímenes (el referido a productos orgánicos y el convencional) han coexistido y coexisten.

Señala que, el Decreto n° 852/21, enunciado para intentar justificar lo injustificable, ha sido dictado y ha entrado en vigencia luego de años de registrado el PE bajo análisis. Más aún, el dictado de este último Decreto no hace más que demostrar, en contra de lo decidido por el a quo en su resolución, la perfecta coexistencia entre el Régimen de Orgánico y los productos convencionales, demostración que hace aplicable a los presentes obrados la doctrina de la Corte antes referida, en el sentido de que una norma no puede derogar tácitamente a otra de igual jerarquía, si sus normas no son incompatibles de modo manifiesto y ambas pueden coexistir.

Por último, refiere a lo vertido en por el Tribunal Fiscal en el último párrafo del considerando VII de su sentencia como un nuevo intento de justificar lo ilegítimamente allí decidido. En tal sentido, aclara que su parte, a diferencia de lo que pretendería hacer entender el Tribunal, jamás adujo que el Poder Ejecutivo no tenga la facultad constitucional de derogar una norma anterior por otra posterior de igual jerarquía; lo que sí, en cambio, ha repetido es que la “derogación tacita” de un Régimen sobre otro Régimen Especial podrá constitucionalmente aplicarse, tal como lo ha dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación, solo si el primero resulta manifiestamente incompatible con el segundo, es decir solo en el caso de que sus normas de modo notorio o manifiesto no puedan coexistir, lo cual ha quedado demostrado no acontece en el caso

analizado, respecto a lo cual ni la aduana ni el Tribunal Fiscal se han siquiera pronunciado en autos, lo cual demuestra –según postula– que lo decidido resulta arbitrario e irrazonable por tratarse de una cuestión medular en la Resolución del presente caso.

III.- Que, a pedido de parte, por resolución del 29/3/2022, en cuanto aquí interesa, la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación reguló los honorarios de los profesionales intervinientes en autos por la parte demandada, siendo apelados por ambas partes por entender que aquella regulación es baja y alta, respectivamente (fs. 279, 286 y 294/297, respectivamente).

IV.- Que, en primer lugar, corresponde señalar que la cuestión debatida en autos se encuentra regulada por los Decretos nros. 361/2016, 793/2018 y 230/2020.

Mediante el Decreto n° 361/2016 se fijó una alícuota del 0% de derecho de exportación para los productos que revistan la condición de orgánico, conforme la legislación nacional y que cuenten con la correspondiente documentación oficial que así lo acredite.

En los considerandos del decreto se aludió a:

“Que el ESTADO NACIONAL ha iniciado la implementación de medidas efectivas tendientes a revertir los indicadores negativos de la economía argentina, mediante acciones concretas destinadas a superar la crisis que atraviesa el sector agropecuario. Que entre aquellas acciones se encuentra la de eliminar las trabas y restricciones que limiten la plena capacidad de desarrollo de todo el sector, teniendo como meta el aumento de las superficies sembradas, así como el fortalecimiento de la producción de cereales, de las economías regionales, y de todos los mercados agropecuarios en general (…).Que por la Ley N° 25.127, su reglamentación y normas complementarias, se establecieron las pautas relacionadas a productos orgánicos, señalando asimismo que la entonces

SECRETARÍA DE AGRICULTURA, GANADERÍA, PESCA Y ALIMENTACIÓN del entonces MINISTERIO DE ECONOMÍA Y OBRAS Y SERVICIOS PÚBLICOS promoverá la producción agropecuaria, ecológica, biológica y orgánica en todo el país. Que la producción orgánica tiene por objetivo principal la elaboración de alimentos de calidad, mediante la aplicación de técnicas y utilización de insumos que aseguren la preservación del medio ambiente, garantizando la sustentabilidad del sistema productivo. Que la demanda de productos orgánicos representa un mercado con alto potencial de desarrollo nacional, encontrándose además en continua expansión a nivel internacional. Que resulta conveniente dictar medidas que propicien un incentivo para exportar productos de tipo orgánicos, en tanto generará asimismo una mayor producción de mercaderías con valor agregado".

Asimismo, mediante el Decreto n° 1126/2017 se aprobó la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M.) ajustada a la VI Enmienda del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, y en el artículo 11 se mantuvo la alícuota del Derecho de Exportación del 0% establecida por los decretos n° 133/2015 y sus modificaciones y el Decreto n° 361/2016, con ciertas excepciones que se detallan en su Anexo XIII.

Posteriormente, se dictó el Decreto n° 793/2018, mediante el cual, en un nuevo contexto económico, se fijó hasta el 31 de diciembre del año 2020, un derecho de exportación del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur.

En los considerandos del decreto se aludió a:

"Que es clara la intención del HONORABLE CONGRESO DE LA NACIÓN de dotar al PODER EJECUTIVO NACIONAL de herramientas que le permitan adoptar, en forma ágil, medidas de política económica para ejecutar, entre otros objetivos, la política monetaria, cambiaria o de comercio exterior,

estabilizar los precios internos y atender las necesidades de las finanzas públicas. Que, con base en esa facultad, el PODER EJECUTIVO NACIONAL dictó, entre otros, los Decretos Nros. 1243 del 17 de agosto de 2011, 429 del 21 de marzo de 2012, 526 del 13 de abril de 2012, 133 del 16 de diciembre de 2015, 160 del 18 de diciembre de 2015, 349 del 12 de febrero de 2016, 361 del 16 de febrero de 2016, 1025 del 12 de diciembre de 2017 y 487 del 24 de mayo de 2018, por medio de los cuales se fijaron derechos de exportación aplicables a diversas mercaderías. Que mediante los decretos mencionados en el párrafo anterior dictados a partir de diciembre de 2015 se redujo al CERO POR CIENTO (0%) la alícuota aplicable para una gran cantidad de posiciones arancelarias. Que en uso de las mismas facultades se dictaron, entre otros, los Decretos N° 1343 del 30 de diciembre de 2016, 265 del 28 de marzo de 2018 y 757 del 14 de agosto de 2018 por medio de los cuales se estableció un mecanismo de reducción mensual del derecho de exportación aplicable al complejo sojero. Que, entre otras disposiciones, a través del artículo 11 del Decreto N° 1126 del 29 de diciembre de 2017 y sus modificatorios, se fijaron las alícuotas del derecho de exportación para las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (NCM) detalladas en el Anexo XIII de esa norma. Que por medio de las Leyes Nros. 27.428 (modificatoria de la Ley Nº 25.917 de Régimen de Responsabilidad Fiscal), 27.429 (aprobatoria del Consenso Fiscal), 27.430 (de reforma integral del Sistema Tributario), y 27.431 (de Presupuesto General de la Administración Nacional para el Ejercicio 2018), se establecieron pautas, límites y lineamientos en materia fiscal y regulatoria para asegurar la convergencia fiscal, una política tributaria eficiente y la reducción paulatina de la carga tributaria. Que el nuevo contexto internacional, la necesidad de acelerar la consolidación fiscal, y las recientes alteraciones cambiarias y su efecto en los precios internos hacen necesario modificar transitoriamente los niveles de

derechos de exportación (…). Que la presente medida se dicta en uso de las facultades conferidas por el artículo 99 incisos 1 y 2 de la CONSTITUCIÓN NACIONAL y por el artículo 755 de la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) y sus modificaciones".

Con fecha 5/03/2020 se dictó el Decreto n° 230/2020 en función de las facultades conferidas por el art. 755 CA y el art. 52 de la Ley 27541 de "Solidaridad social y reactivación productiva", estableciéndose derechos de exportación y mediante el art. 1° se determinó la alícuota que a cada mercadería correspondía detalladas en el Anexo I.

En los considerandos del decreto se aludió a:

"(…)Que, en el sentido precedentemente apuntado, corresponde derogar el Decreto Nº 847/19 que establece la desgravación del Derecho de Exportación a las operaciones de exportación de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M) detalladas en el Anexo I del mencionado Decreto. Que, en efecto, resulta imprescindible mejorar los ingresos fiscales en un contexto económico de endeudamiento, alta inflación, recesión creciente, desempleo generalizado y emergencia alimentaria. Que por los motivos expuestos deviene necesario modificar transitoriamente las alícuotas de los derechos de exportación para determinadas posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M.) que forman parte de la cadena agroalimentaria (…). Que la presente medida se dicta en uso de las facultades conferidas por el artículo 99 incisos 1 y 2 de la CONSTITUCIÓN NACIONAL, por el artículo 755 de la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) y por el artículo 52 de la Ley N° 27.541".

Finalmente, cabe tener en cuenta, que con fecha 14/12/2021 se dictó el Decreto n° 852/2021, que en su art. 1°, dispuso: "Fíjase en CERO POR CIENTO (0 %) la alícuota del derecho de exportación (D.E.) para los productos

que revistan la condición de ecológicos, biológicos u orgánicos, debidamente certificados y autorizados por el organismo competente, en los términos de la Ley N° 25.127, su reglamentación y sus normas complementarias, y que presenten el Certificado de Empresa Certificadora, autorizada por el SERVICIO NACIONAL DE SANIDAD Y CALIDAD AGROALIMENTARIA (SENASA), organismo descentralizado en la órbita del MINISTERIO DE AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA, con excepción de aquellos que se encuentren comprendidos en el artículo 2° de la presente medida".

En los considerandos del aludido decreto se aludió a:

"Que mediante la Ley N° 25.127, su Decreto Reglamentario N° 97/01, su modificatorio y sus normas complementarias se establecieron las disposiciones aplicables a la producción ecológica, biológica u orgánica, y se propició un manejo racional de los recursos naturales. Que la referida ley establece la promoción de la producción ecológica, biológica y orgánica en todo el país. Que mediante el artículo 52 de la Ley N° 27.541 de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el Marco de la Emergencia Pública y sus modificaciones se facultó al PODER EJECUTIVO NACIONAL a fijar derechos de exportación, hasta el 31 de diciembre de 2021 (…). Que desde la publicación de la mencionada Ley N° 27.541 el PODER EJECUTIVO NACIONAL ha dictado diversas normas en las que se procuró reducir la alícuota del derecho de exportación, con especial atención en la generación de valor agregado en el país. Que la emergencia pública en materia económica, financiera, fiscal, administrativa, previsional, tarifaria, energética, sanitaria y social, declarada mediante dicha ley, ha generado un particular impacto en las diversas actividades productivas y, en especial, en la producción orgánica.Que mediante el Decreto N° 230/20 se fijaron alícuotas de derechos de exportación para diferentes mercaderías, en su mayoría de origen agroindustrial, y se incluyeron determinadas posiciones arancelarias de

la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.) referidas a ciertos productos industriales".

V.- Que de lo expuesto resulta que, de los considerandos del decreto n° 793/2018, surge que se han tomado en cuenta expresamente los casos de mercaderías que contaban (a la fecha de su dictado) con alícuota del 0%, entre ellas, las comprendidas en el Decreto n° 361 del 16/02/2016.

Surge de la simple lectura del Decreto n° 793/2018 que ha sido intención del legislador incluir los productos orgánicos. En efecto, el art. 1° textualmente reza "de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (NCM)".

Es decir que, el universo de productos orgánicos no se encuentra al margen de los efectos dispuestos en el Decreto nº 793/2018 y sus modificatorios, en tanto y cuanto dicho precepto no ha formulado distinción, exclusión o tan siquiera aclaración alguna que permita interpretar que determinados productos (en el caso, los "orgánicos") quedaban marginados de sus alcances.

Es decir que, mediante la norma antes citada se estableció un derecho de exportación aplicable a TODAS las mercaderías y posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur. Medida ésta que se adoptó teniendo en cuenta el importante cambio en las condiciones económicas del país ocurrido desde el dictado de los decretos allí mencionados y la situación imperante a la fecha de la medida.

En tales condiciones, cabe concluir que con el dictado del Decreto n° 793/2018 fueron modificadas -transitoriamente y hasta la fecha allí establecida- las alícuotas establecidas en el Decreto n° 361/2016 para los productos aquí documentados, posteriormente ratificado por el Decreto n° 230/2020.

En este contexto, el accionar del servicio aduanero (resolución n° 103/2021) resulta ajustado a la normativa aplicable, dado que al momento de registro de la operación (31/07/2020), las exportaciones de productos orgánicos debían tributar una alícuota del 33%, en concepto de derechos de exportación, en virtud de lo establecido en el Decreto nº 230/2020.

La interpretación precedentemente efectuada resulta adecuada y confirmada, asimismo, a través de lo dispuesto en el Decreto nº 852/2021, mediante el cual se dispuso fijar en 0% la alícuota del derecho de exportación para los productos que revistan la condición de orgánicos, lo que demuestra de manera concluyente que, dichos productos, con anterioridad al dictado del mismo no contaban con la alícuota del 0% de derechos de exportación.

En el mencionado Decreto nº 852/2021 se menciona específicamente la modificación de la alícuota del Decreto nº 230/2020, que aplicara la Aduana de origen para la liquidación de tributos impugnada.

Así las cosas, se observa que la alícuota adicional del Decreto n° 793/2018 y luego la alícuota fijada por el Decreto n° 230/2020, son aplicables a todas las mercaderías que se clasifican en la PA 1201.90.00.190C, sean orgánicas o no. Recién con el dictado del Decreto nº 852/2021 se puede entender que la alícuota de las mercaderías que revistan la condición de orgánicas y clasifiquen por las PA específicamente allí señaladas, vuelven a tributar una alícuota del 0%.

Cualquier entendimiento en contrario iría en contra tanto del texto y contexto normativo, como de las finalidades que impusieron su dictado -tal como resulta de sus considerandos-, vulnerando principios elementales que imponen una discreta y razonable interpretación y entendimiento contextual de la normativa bajo análisis, cuya sucesión temporal permite verificar la adopción de distintas y también sucesivas decisiones, respecto de los derechos de exportación aplicables a los productos de que aquí se trata.

En este sentido, nuestro Máximo Tribunal ha establecido que “Las normas jurídicas deben ser interpretadas siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones destruyendo las unas por las otras y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto” (*Fallos*: 296:372; 297:142; 300:1080). Y, asimismo, que “La inteligencia de las leyes debe efectuarse procurando no sólo la armonización de sus preceptos sino también su conexión con las demás normas que integran el ordenamiento jurídico” (*Fallos*: 287:79; 288:416 y 308:1118).

A mayor abundamiento, cabe recordar aquí el claro principio hermenéutico que postula que no cabe presumir la inconsecuencia o falta de previsión del legislador (*Fallos*: 315:1922; 321:2021 y 2453; 322:2189; 329:4007, entre muchos otros), quien podría haber fijado un derecho de exportación especial para los productos orgánicos y, sin embargo, no lo hizo, asignando -a partir del dec.793/18 y en los siguientes dispositivos- un tratamiento que engloba a la totalidad de los productos comprendidos bajo determinadas P.A..

En consecuencia, corresponde rechazar el recurso interpuesto por la actora y confirmar el pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación, en todos sus términos.

VI.- Que sobre la invocada prerrogativa de la actora al mantenimiento de un determinado régimen jurídico, cabe señalar que no existe, propiamente, un derecho adquirido en tal sentido, y por lo demás, tampoco se advierte vulnerado su derecho de propiedad, ya que nunca se le garantizó que no se dispondría impondría variación alguna en los aranceles en disputa (salvedad hecha claro está, de aquella vigente y aplicable al momento de oficialización de la importación, que por cierto no registra variación alguna), y tanto más considerando la excepcionalidad de la medida y los fines en virtud de los cuales se impusieron transitoriamente los derechos de exportación adicionales.

En efecto, nuestro Máximo Tribunal ha expresado que: "(...) en principio, nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento de leyes o reglamentaciones ni a la inalterabilidad de los gravámenes creados o regidos por ellas" (*Fallos*, 267:247 y 278:108).

Claramente la recurrente no puede pretender que se le mantenga la reducción de alícuota en las operaciones de exportación y no se le agregue la alícuota adicional y transitoria del 12% (en tanto vigente a la fecha del registro de la exportación), aunque sus productos acrediten la condición de "orgánicos", dado que como se ha visto y resulta con absoluta claridad del análisis efectuado, los derechos de exportación pasaron a quedar determinados en función de su inclusión en determinada P.A..

VII.- Que asimismo, resulta oportuno destacar que la jurisprudencia citada en el recurso bajo tratamiento, no resulta aplicable al presente caso, toda vez que, en los precedentes citados, se encontraban en pugna dos normas de distinta jerarquía (la resolución n° 160/2002 y el Decreto n° 509/2007) mientras que en la especie, por el decreto n° 361/2016 se fijaron derechos a una alícuota del 0% y una norma de igual jerarquía como lo es del Decreto n° 793/2018 determinó, posteriormente, una alícuota superior y adicional.

VIII.- Sin perjuicio de las salvedades propias de cada caso, en igual sentido, se ha pronunciado esta Sala, en autos 25.587/2023 *"Special Grains SA (TF 105999930-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 12/10/2023; en autos 57.431/2022 *"Soyapampa SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 17/3/2023 y en autos 26.760/2023 "*Agronegocios Jewell SA - TF 42159166/21) c/DGA s/recurso directo de organismo externo*", resol. del 15/9/2023; así como también la Sala I del Fuero en autos 30.175/2023 *"Special Grains SA (TF - 98728173-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, resol. del 24/10/2023 y su cita.

IX.- En función de lo hasta aquí expuesto, corresponde desestimar la pretensión recursiva seguida por Soyapampa SA y, en consecuencia, confirmar -en cuanto fue motivo de sus agravios- el pronunciamiento dictado por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación, que convalidó la resolución AD 98/2021 de la Aduana de La Plata, que denegara en sede aduanera el pedido de devolución de las sumas abonadas producto de la liquidación manual “20033LMAN008041R”.

X.- Que las costas se imponen a la actora vencida, habida cuenta que no se verifican en la causa, circunstancias de hecho o de derecho que justifiquen apartarse del principio objetivo de la derrota que rige la asignación de dichos accesorios (art. 68, 1° parte del CPCCN).

XI.- Que decidido ello, a fin de tratar los recursos interpuestos contra la regulación de honorarios practicada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación, cabe recordar que mediante dicha tarea se busca compensar de modo adecuado la actividad desplegada por los profesionales que se desempeñaron durante la sustanciación de la causa; a cuyos efectos ha de ponderarse la magnitud del trabajo realizado, el grado de responsabilidad asumido, en concordancia con la complejidad de los intereses económicos en juego y la contribución que cada uno ha aportado para llegar a la solución definitiva del pleito.

Además, a fin de lograr una retribución equitativa y justa no resulta conveniente tan sólo la aplicación automática de porcentajes previstos en los aranceles, en la medida en que las cifras a las que se arriba pudieren conducir a una evidente e injustificada desproporción con la obra realizada. Tal proceder, limitaría la misión del Juzgador a un trabajo mecánico sin un verdadero análisis y evaluación de la tarea encomendada a los abogados, peritos, consultores, etc. (conf. esta Sala ‘*in re*’ "Unión Obrera Metalúrgica de la República Argentina c/E.N.

-M° de Salud y Acción Social- y otro s/Juicios de Conocimientos" del 30 -XII-97 y “Estado Nacional (M.O.S.P. y E.) c/Baiter S.A. “ del 2-IV-98, entre otras), razón por la cual se impone la adecuada y prudente ponderación de la totalidad de los factores que conducen a la ajustada valoración de la tarea profesional.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que el valor del juicio no es la única base computable para las regulaciones de honorarios, las que deben ajustarse al mérito, naturaleza e importancia de la labor profesional (C.S. *Fallos*: 270:388; 296:124, entre muchos más).

Sobre la base de las consideraciones precedentemente expuestas, cabe tener en cuenta la naturaleza del asunto, resultado y montos involucrados - conf. Resol 98/2021 (convertido a pesos), lo resuelto con fecha 07/03/2022 y precedentemente-; atento al valor, motivo, extensión y calidad jurídica de la labor desarrollada en el marco del pleito durante la primera etapa del pleito y posteriores (C.S. Fallos: 306:1265 y 308:848) toda vez que la causa fue declarada como de puro derecho, corresponde modificar los honorarios regulados con fecha 29/03/2022, reduciendo a la suma de PESOS TRESCIENTOS OCHO MIL NOVECIENTOS DIECISEIS ($308.916) – equivalente a 4 UMA- los honorarios de la dirección letrada y representación de la demandada (arts.14,16, 20, 21, 24, 29, 44 inc. b), 58 y ccdtes. y citados de la ley 27.423).

Por las tareas efectuadas en la alzada, atento el resultado obtenido, corresponde regular en la suma PESOS NOVENTA Y DOS MIL SEISCIENTOS SETENTA Y CUATRO CON OCHENTA CENTAVOS ($92.674,80)– equivalente a 1,20 UMA, en conjunto y por partes iguales-, los honorarios de los DRES. VIRGINIA EDITH ALAPONT y OCTAVIO KRAUSE, letrados apoderados, actuantes en la defensa de la demandada (arts.14, 16, 20, 21, 29 inc. g), 30 y ccdtes. y citados de la ley 27.423).

El importe del impuesto al valor agregado integra las costas del juicio y deberá adicionarse a los honorarios, cuando el profesional acreedor revista la calidad de responsable inscripto en dicho tributo (conf. esta Sala in re: “Beccar Varela Emilio - Lobos Rafael Marcelo c/Colegio Públ. de Abog." del 16 de julio de 1996).

Para el caso de que el profesional no haya denunciado la calidad que inviste frente al IVA, el plazo para el pago del tributo sobre el honorario regulado, correrá a partir de la fecha en que lo haga.

En consecuencia, el Tribunal RESUELVE:

1°) desestimar la apelación deducida por la firma actora, con costas de esta instancia judicial a su cargo, y, en consecuencia, confirmar -conforme fuera motivo de agravios- la resolución del 7/3/2022 dictada por la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación; y

2°) tratar la apelación deducida contra la regulación de honorarios practicada el 29/3/2022 a favor del profesional interviniente en autos en defensa de la demandada y regular los emolumentos correspondientes a esta instancia judicial (Considerando XI).

La Dra. María Claudia Caputi no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (Art. 109 RJN).

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 26/09/2025
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#39980470#472520491#20250925142449058