39.421/2025

"LDC ARGENTINA SA (TF 13576646 -A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"; y,

Buenos Aires, 1 de abril de 2026.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I. Que, mediante el pronunciamiento del 20/08/2024, la Sala E el Tribunal Fiscal de la Nación -por mayoría- confirmó la Resolución 1187/19 (AD SALO), dictada en el marco de las actuaciones administrativas 12509-1634-2013, en cuanto dispuso no hacer lugar a la solicitud de repetición de los derechos de exportación formulados por la firma "LDC ARGENTINA S.A.". Impuso las costas a la parte actora (art. 1163 del CA) (ver fs. 371/381 del DEO).

Para decidir de ese modo, en primer lugar, realizó un análisis del marco normativo.

En esa inteligencia, en ajustada síntesis, el mencionado Tribunal sostuvo que las cuestiones planteadas en el *sub examine* eran sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario, de fecha 26/04/2022, dictada en la causa "PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA S.A C/ DGA S/ RECURSO DE APELACIÓN", en virtud del cual, por mayoría, se había acordado 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*" .

Por todo lo expuesto, entendió que no correspondía hacer lugar a la nulidad del Decreto N° 509/07 planteada por la parte recurrente y las Resoluciones del Ministerio de Economía.

Por último, aclaró que, no era factible extender al presente caso la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente “Camaronera Patagónica S.A.” (*Fallos*, 337:388) toda vez que dicha causa trataba de hechos acaecidos en el año 2002 y en consecuencia, el plexo jurídico (subsistema jurídico) y sus circunstancias concomitantes, diferían sustancialmente de las que rodeaban el presente caso, en donde el Poder Legislativo ha declarado vigentes las facultades delegadas (Ley 26.939), previsto su intervención “*a posteriori*” del dictado el Decreto Delegado (Ley 26.122) y producida la convalidación legislativa de las alícuotas establecidas por el Poder Ejecutivo, así como los parámetros utilizados para cuantificarlas, estableciendo asimismo, sus topes máximos.

Consecuentemente, consideró que resultaba indubitable que el Decreto 509/07, dictado por el Poder Ejecutivo Nacional en el ejercicio de sus facultades, había gozado de una clara convalidación por parte del Congreso de la Nación, y en consecuencia, los derechos de exportación en ella fijados, conjuntamente con las resoluciones del ME que el Congreso convalidó con la prórroga de la emergencia pública conforme la ley 26.456 (BO: 16/12/08) resultaban legítimamente exigibles y correctamente abonados al momento de documentarse la exportación a consumo 08 057 EC01 007289 C, correspondiendo, en consecuencia, confirmar la Resolución 1187/2019 (AD SALO) en cuanto denegó la acción de repetición interpuesta por la actora.

En función de lo expuesto, en conformidad a lo dispuesto en el art. 1163 del C.A., impuso las costas a la parte actora.

II. Que, disconforme con lo resuelto, la firma LDC Argentina SA apeló la resolución con fecha 2/10/2024, fundando su recurso en la misma fecha (ver fs. 394/418 del DEO). Corrido el pertinente traslado, el Fisco Nacional contestó los agravios el 28/08/2025.

Con fecha 23/12/2025 emitió su dictamen el Sr. Fiscal de Cámara.

Agravios parte actora:

Sostiene la recurrente que los derechos de exportación constituyen impuestos y, como tales, están sujetos al principio de legalidad tributaria.

Alega que, el artículo 76 de la Constitución Nacional establece que: “Se prohíbe la delegación legislativa en el poder ejecutivo, salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública, con plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el congreso establezca…”.

Aduce que, en el caso de los derechos aduaneros, podría considerarse con carácter restrictivo y de excepción la autorización a cierta delegación. En estos casos, podría juzgarse válido el reconocimiento legal de atribuciones que queden libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, pero siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida por el Congreso.

Expone que, en estos términos, sería admisible que el Congreso delegue en el Poder Ejecutivo la autoridad de fijar ciertos aspectos cuantitativos de la obligación tributaria (autorizar a elevar o disminuir las alícuotas aplicables) siempre y cuando para el ejercicio de dicha atribución se fijen pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa.

Destaca que, las resoluciones del Ministerio de Economía N° 368/07, 369/07, 125/08, 64/08 y 182/08 que elevaron los derechos de exportación cuya devolución solicita, son manifiestamente inconstitucionales al violar el principio de legalidad en materia tributaria. Postula, a tal efecto, que tal elevación en las alícuotas de los derechos de exportación no encuentra sustento en Ley delegante alguna, pese a que invoca las Leyes Nros. 22.415 (Código Aduanero) y de Ministerios.

Ello, por cuanto a su entender ninguna de dichas normas contiene una clara política legislativa. En relación al Código Aduanero, por cuanto regula aspectos conceptuales de los derechos de exportación pero en modo alguno establece las alícuotas aplicables, ni siquiera en relación a la alícuota máxima; por lo que no se cumple tampoco con los mínimos requisitos que exige la delegación legislativa.

Indica que, numerosos precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación así lo han establecido, principalmente el reciente fallo

en la causa “Camaronera Patagónica”, directamente aplicable a la presente repetición.

Con relación a la delegación legislativa y la legislación delegada, señala que el Congreso no puede ratificar lo que se vincule con materias prohibidas.

Asimismo y frente al universo heterogéneo de normas que ni siquiera han sido identificadas, la mención del legislador de aprobar la totalidad de la legislación delegada aparece poco propicia para derivar de ella que se ha querido avalar el contenido de las resoluciones 10/07, 369/07, 125/08, 64/08 y 182/08. Más aún, cuando se está frente a una materia ajena al mecanismo de delegación legislativa.

Esgrime que, en el supuesto en que consideremos que el referido plexo normativo tiene la virtualidad de aprobar la totalidad de la legislación delegada, conforme lo analizado, la fecha a partir de la cual finaliza la cobertura de la legislación delegada es el 24/08/06. Por lo que el pago de los derechos de exportación en el año 2008 no tiene cobertura legal.

Postula que, analizando exclusivamente la normativa específica en la materia, podría considerarse que el decreto 509/07 ha sido ratificado legislativamente a través de las resoluciones de ambas cámaras del Poder Legislativo Nacional. En subsidio de ello, la resolución (MEyP) 35/2002 fue ratificada, de acuerdo a la tesitura del voto mayoritario de la Corte Suprema de Justicia de La Nación, a través de la ley 25.645. Ambas normas fijaron una alícuota de derecho de exportación aplicable a la mercadería exportada a través de la destinación de exportación a consumo de la referencia del 20%.

Pero posteriormente, y con el dictado de las resoluciones 10/07, 368/07, 369/07, 125/08, 64/08 y 182/08 (que se dictaron invocando las Leyes 22.415 -Código Aduanero- y ley de Ministerios; entre otras), vuelve a violarse el principio de reserva de ley o legalidad en materia tributaria, sin que ninguna ley formal del Congreso de la Nación hubiese ratificado las alícuotas de derechos de exportación fijados en dichas normas.

En virtud de lo expuesto, afirma que todo incremento en los derechos de exportación aplicado desde la entrada en vigencia de la Resolución MEP Nro. 35/02, es inconstitucional. Entiende, por ello,

procedente la solicitud de su parte de obtener la devolución del Fisco de la diferencia entre el 20% de derechos de exportación aprobado legalmente por la Ley 25.645 y la mayor alícuota que debió pagar por aplicación de las Resoluciones 368/08, 369/07, 125/08, 64/08 y 182/08.

Añade que, aún en el caso en que se considerara que el incremento de los derechos de exportación respetó el mecanismo de delegación legislativa (lo que no resiste el menor análisis), el Ministerio de Producción y el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas no resultan ser el órgano competente a tales efectos.

Por último, puntualiza que resulta aplicable la actual doctrina de la Excma. Cámara respecto a la invalidez del Decreto N° 793/2018 por violar el principio de legalidad en materia tributaria, pues asevera que las disposiciones de las Resoluciones 369/07, 125/08, 64/08 y 182/08 resultan similares *mutatis mutandi* a aquellas establecidas en el referido Decreto, cuya invalidez ha sido expresamente receptada por la jurisprudencia mayoritaria.

Por otra parte, en cuanto a la tasa de interés aplicable, impugna las Resoluciones MECON 314/04, 559/2022 y 199/2025, requiriendo que se aplique en su lugar la tasa pasiva promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina.

III. Que, sentado ello, por la presente, LDC Argentina SA reclamó la devolución de la diferencia entre lo abonado en concepto de derechos de exportación por aplicación de la resolución MEyP 10/07 y sus modificatorias; y lo que, en su entendimiento, hubiera correspondido de aplicar la norma correcta, esto es, lo previsto por la resolución ME 35/2002, que establecía un derecho de exportación del 20% en consonancia con lo previsto en el decreto 509/2007, precepto anterior en el tiempo que contaría con el suficiente respaldo normativo en los términos de "*Camaronera Patagónica SA*".

Ahora bien, cuadra advertir que no se encuentra controvertida la operación de exportación en trato, ni los elementos resultantes de su declaración aduanera, las características de la mercadería involucrada, su posición arancelaria, etcétera; limitándose la controversia suscitada, atento los términos del reclamo seguido a la devolución de la diferencia entre lo abonado en concepto de derechos de exportación y lo que la firma actora entiende aplicable, conforme se describiera anteriormente.

IV. 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 la resolución 10/07 y sus modificatorias, cuya validez constitucional cuestiona, por entender que dichas resoluciones carecían 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 “Bunge Argentina SA (TF 38335-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, expte. N° 1.469/2025, sentencia del 5/08/2025 (ver específicamente Considerandos V a IX), y “LDC Argentina SA (TF 38.925-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, expte N° 1.904/2024, sentencia del 6/12/2024 (v. esp. Considerandos IX a XVIII), a cuyos fundamentos cabe remitir por razones de brevedad. El texto íntegro de los pronunciamientos puede ser consultado en la página de la CSJN, en el link “Causas en Trámite - Consulta de Expedientes” (www.csjn.gov.ar).

En esas oportunidades 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 inconstitucionalidad -en el caso- de la resolución MEyP 10/07 y sus modificatorias 368/07, 369/07, 125/08. 64/08, 182/08, 26/08 y 28/08. Consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados en exceso, al oficializar el despacho de exportación 08057EC01007289C, cuyo pago -por lo demás- no fue desconocido 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, y esta Sala *in re*: expte. 27.369/2025, caratulada: "LDC Argentina SA (TF 39900-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", del 7/11/2025).

V. 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 fuese 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 el Considerando XII), entre otros.

VI. Que, definida la moneda de pago, en orden al alcance de la condena, en lo relativo a los intereses devengados, la cuestión a resolver en estos actuados resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala en las causas en la causa nro. 3.596/2025 caratulada "Viterra Argentina SA (TF 60904132-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*"* del 20/05/2025 (considerando XIV), y "LDC ARGENTINA SA (TF 137098414-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo" del 06/03/2026 (considerando VIII) a cuyos fundamentos cabe remitir por razones de brevedad.

Así las cosas, se declara la inconstitucionalidad de la tasa establecida en el art. 3° de la resolución ME nº 314/2004 –actualizada por la resol. ME nº 841/2010– aplicable en los casos de devolución, reintegro o compensación de tributos, correspondiendo disponer en este caso, la aplicación de la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina (Comunicado Nº 14.290), que regirá desde la fecha de la solicitud de repetición hasta el 1/08/2019 y, a partir de entonces, se aplicará hasta el efectivo pago, la tasa prevista en la Resolución Nº 598/2019.

Por otro lado, corresponde desestimar el planteo de inconstitucionalidad formulado por la actora con respecto a las Resolución nro. 559/2022, 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. CSJN, *Fallo*s: 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 mínimamente acreditado en el *sub examine*.

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 intentar acreditar de qué modo la resolución del Ministerio de Economía, conculcaría sus derechos constitucionales.

Es decir, la firma demandante se limita a solicitar la inconstitucionalidad mencionada, refiere a un supuesto perjuicio a su derecho de propiedad, así como también a los principios de igualdad y razonabilidad. Sin embargo, ninguno de estos extremos resultan acreditados por la actora, siendo entonces meros eufemismos jurídicos utilizados para tildar subrepticiamente de inconstitucional las distintas resoluciones que fueran dictadas por expresa delegación legal y respetando dicho marco.

De hecho, ni siquiera ofreció prueba alguna que permita concluir lo pretendido. Tal y como fuera expuesto el único argumento que expone refiere a la inflación experimentada en el período reclamado, sin embargo, ello no resulta ser un agravio suficiente ya que justamente la resolución 559/2022 aumentó la tasa de interés aplicable de manera considerable.

En definitiva, la recurrente, 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 la resolución 559/2022, 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.

Por lo demás, a mayor abundamiento, recuérdese que existen normas específicas que regulan la materia (es decir, las resoluciones ministeriales que establecen los intereses para los casos de repetición de los impuestos), razón por la cual han de ser seguidas (conf., en este sentido, esta Sala, en autos 41.253/2022 *“Parra, Mónica Mercedes y otro c/EN - AFIP - Ley 20.628 s/proceso de conocimiento”*, sent. del 3/10/2023 y sus citas).

En tales condiciones, 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:

-desde los reclamos ante la autoridad aduanera (del 27/12/2013) y hasta que comenzó a surtir efectos la resolución ex MH 598/2019 (el 1/8/2019; conf. su artículo 10), según la tasa pasiva promedio mensual que publica la autoridad monetaria, según lo dispuesto en la Comunicación BCRA 14.290 (conf. esta Sala, en autos 80.607/2018 “Industrial and Commercial Bank of China SA c/EN - AFIP - DGI s/Dirección General Impositiva”, resol. del 16/6/2022 y sus citas, entre otros; pronunciamiento respecto del cual, ante la denegatoria del recurso extraordinario federal, la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró el 12/9/2023 inadmisible la correspondiente presentación directa intentada por el Fisco Nacional, habiendo -por tanto- quedado en consecuencia firme el referido decisorio);

-a partir del 1/8/2019 y hasta el 31/8/2022, según lo normado por la resolución del ex Ministerio de Hacienda 598/2019;

-a partir del 1/9/2022 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.

VII. Que, en atención al modo en que se deciden las cuestiones traídas a conocimiento de esta Alzada por parte de la recurrente y resultado final del pleito, al no advertirse razones suficientes para apartarse del principio general rector en la materia, corresponde 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, vencido (conf. artículos 68 y 279, ambos del C.P.C.C.N. 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 -en el caso- de las resoluciones MEyP 10/07 y sus modificatorias 368/07, 369/07, 125/08, 64/08, 182/08, 26/08 y 28/08 y, consecuentemente, admitir la acción de repetición seguida por la nombrada firma, en los términos y con los alcances resultantes de los Considerandos IV, V y VI; 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