1435/2025 "Bunge Argentina SA (TF 38279-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"

En Buenos Aires, a los 18 días del mes de septiembre del año 2025, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en los autos "Bunge Argentina SA (TF 38279-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo",

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. El Tribunal Fiscal de la Nación, por unanimidad, confirmó las resoluciones nºs 22/2017 y 26/2017 dictadas por la dirección regional aduanera pampeana que había rechazado el pedido de devolución de los derechos de exportación abonados por la firma Bunge Argentina SA en relación a los permisos de embarque 09 003 EC0 1002842 H y 09 003 EC01 002840 F y, por mayoría, distribuyó las costas en el orden causado.

Para así decidir, consideró que las cuestiones planteadas son sustancialmente análogas a las que fueron examinadas en el acuerdo plenario "*Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/recurso de apelación*" suscripto por ese tribunal el 26 de abril de 2022.

II. La firma actora y la parte demandada apelaron y expresaron agravios.

La firma actora replicó los agravios de la parte demandada.

III. Las críticas exteriorizadas por la firma actora pueden ser sintetizadas del siguiente modo:

i. El plenario "*Petroquímica Comodoro Rivadavia*" no es aplicable porque hace referencia a una norma distinta a la que aquí está impugnada.

ii. "[L]os derechos de exportación son impuestos, es decir, tienen naturaleza tributaria y, en materia tributaria, rige el insoslayable principio de legalidad establecido expresamente en nuestra Constitución Nacional".

iii. "Mi mandante no pretende que se le devuelva el 100% de los derechos de exportación pagados en las operaciones involucradas, sino la porción ilegítima que excede la alícuota de derechos del 20% *ad valorem* establecida por la Resol. Nro. 35/02 [...]; en tanto su validez fue ratificada con efectos prospectivos previo a que se registren las exportaciones que nos ocupan; cosa que [...] no había ocurrido con la Resolución Conjunta Nº 26/2008 y 28/2008".

iv. Los "derechos de exportación de la mercadería que nos ocupa, que fueron aumentados del 20% al 28% *ad valorem* por la Resolución del Ministerio de Economía 369/2007 y luego al 23% por la Resolución Conjunta Nº 26/2008 y 28/2008, violentan el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, lo cual así ha sido definido por la Corte en la doctrina del caso 'Camaronera Patagónica'".

v. "La Corte remarcó además, que el principio de legalidad en materia tributaria no cede en circunstancias de emergencia pública y se refiere, como se dijo, no sólo a la creación, sino también a la modificación de los aspectos sustanciales de un tributo y que este mismo principio tampoco cede en circunstancias en que se actúa con el mecanismo de delegación legislativa".

vi. El "Poder Ejecutivo no se encontraba facultado, ni siquiera por la amplia delegación que efectúa el art. 755 del Código Aduanero, para aumentar un derecho de exportación como el creado por la Resolución Conjunta Nº 26/2008 y 28/2008".

vii. No "puede afirmarse que la Resolución Conjunta Nº 26/2008 y 28/2008 resista el test de constitucionalidad, en tanto se impone un derecho de exportación (con una alícuota del 23% ad valorem), sin que la ley 22.415 establezca ningún parámetro o bara que le permita tal decisión".

viii. Los "derechos de exportación de trigo creados y/o modificados a partir del 2006 con sustento en la delegación legislativa que efectúa el Código Aduanero (delegación inválida en los términos de la doctrina de la Corte), no han tenido ratificación y/o aprobación del Congreso, por lo que resultan a todas luces inconstitucionales".

ix. "[L]os derechos de exportación con la alícuota exigida fijados por Resolución Conjunta Nº 26/2008 y 28/2008, resultan inconstitucionales, desde que se modificaron con posterioridad al 2006 y, con ello, no existe norma del Congreso que los haya aprobado y/o ratificado para que adquieran validez constitucional".

x. "[L]os derechos de exportación de trigo dispuestos por la Resolución MEP 35/02, a la alícuota del 20% son los que debieron ser exigidos en el caso (por no encontrarse aprobada/ratificada por el Congreso mediante Ley 26.135 con vigencia desde el 23/8/06) y no los derechos resultantes de la aplicación de la Resolución Conjunta Nº 26/2008 y 28/2008. De allí que, la diferencia entre la alícuota efectivamente exigida y el 20% que debió exigirse (por tratarse de derechos que si bien fueron creados por una Resolución inválida, fueron luego ratificados legislativamente), debe ser restituida a mi representada, con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero".

IV. La parte demandada objeta, únicamente, la distribución de las costas en el orden causado y solicita que sean impuestas íntegramente a la firma actora porque resultó vencida.

V. Es útil retener los siguientes datos:

—La firma actora inició dos procedimientos de repetición: i) la actuación n° 14930-195-2014 correspondiente al permiso de embarque n° 09 003 EC01 002840 F, y ii) la actuación n° 14930-197-2014 correspondiente al permiso de embarque n° 09 003 EC01 002842 H a fin de que le sean devueltos los derechos de exportación que abonó de acuerdo a la resolución del Ministerio de Economía n° 11/2002, y sus

modificaciones, por ser "contrarios a la Constitución Nacional y al tratado de Asunción".

—La directora de la dirección regional aduanera pampeana, mediante las resoluciones 22/2017 y 26/2017, rechazó ambas solicitudes en base a los siguientes fundamentos:

i. "[L]a Resolución ME nro. 11/02 encuentra su sustento jurídico en la Ley Nº 25.561, que declaró el estado de emergencia pública en materia social, económica, administrativa, financiera y cambiaria".

ii. "La ley 26.561 se ajusta a los preceptos del art. 76 de la Constitución Nacional y que, por ende da suficiente cobertura al reglamento atacado...".

iii. "El Código Aduanero, fue aprobado por ley 22.415 (B.O. 23.03.81) siguiendo el criterio doctrinario y jurisprudencial vigente y se admitió legalmente la delegación legislativa en varios pasajes. En cuanto interesa a estas líneas, en su artículo 755 se admitió que el Poder Ejecutivo podrá gravar con derechos de exportación mercadería que no lo estuviere, desgravar mercancía y/o modificar el derecho de exportación establecido".

iv. "En punto al agravio en torno a la ilegitimidad de la Subdelegación en el Ministerio de Economía del dictado de la Resolución 11/02 por parte del Poder Ejecutivo, sostenemos que tales argumentos resultan infundados, atento que tales facultades son legítimas".

v. "[el agravio] consistente en que el derecho de exportación que se pretende repetir resulta ilegítimo porque la exportación de la mercadería se efectuó hacia Brasil, país miembro del MERCOSUR, existiendo una contraposición en lo dispuesto por el Tratado de Asunción [...] debe ser rechazado" con sustento en la doctrina desarrollada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente *"Whirlpool Puntana SA (TF 21671 -A) c/ Dirección General de Aduanas"*, pronunciamiento del 11 de diciembre de 2014 (Fallos: 337:1451).

—La firma actora apeló "parcialmente" ante el Tribunal Fiscal de la Nación dichas resoluciones y solicitó "la devolución de la porción de derechos de exportación que fue modificada por una resolución ministerial

sin ratificación legislativa en el marco de la doctrina de la Corte en el caso ‘Camaronera Patagónica’ del 13/4/2014. En concreto, [...] respecto de 3 puntos porcentuales de los 23 exigidos en las operaciones".

VI. Los permisos de embarque que dieron origen a los procedimientos de repetición tienen fecha de cierre de venta el 14 de enero de 2009 (09 003 EC01 002842 H) y el 11 de febrero de 2009 (09 003 EC01 002840 F).

Durante ese período se encontraba vigente la resolución conjunta n° 26/2008 y 28/2008 (boletín oficial el 23 de diciembre de 2008), que fijó para la posición arancelaria "N.C.M. 1001.90.90" una alícuota del 23% en concepto de derechos de exportación.

VII. Dicha resolución conjunta fue dictada "en función de lo previsto en la Ley Nº 22.415 (Código Aduanero), en la Ley de Ministerios (texto ordenado por Decreto Nº 438/92) y sus modificaciones, y en el Artículo 22 del Decreto Nº 509/07".

—El Código Aduanero, en su artículo 755, establece: "En 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".

—La ley de ministerios (ley 22.520, texto ordenado por el decreto 438 /1992), que faculta al Poder Ejecutivo Nacional a "delegar en los Ministros y en los Secretarios de la Presidencia de la Nación facultades relacionadas con las materias que les competen, de acuerdo con lo que determine expresa y taxativamente por decreto" (artículo 13).

—El decreto 509/2007 en su artículo 22 establece: "Facúltase al MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION a realizar aclaraciones, modificaciones y excepciones que correspondan, en los términos de su competencia".

VIII. En las normas examinadas no se hallaba delineada o trazada una clara política legislativa, como exige la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, para afirmar la validez de la delegación en el Poder Ejecutivo de la facultad para modificar la alícuota de los derechos de exportación (Fallos: 377:388, considerando 9°; esta sala, causas "*Bunge Argentina SA (TF 37994-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" y "*LDC Argentina SA (TF 52066126-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", pronunciamientos 21 de diciembre de 2023 y del 4 de abril de 2024).

IX. Paralelamente, debe ponerse de resalto que no es posible identificar una ley formal que haya otorgado un rango legal a los incrementos establecidos en la resolución conjunta n° 26/2008 y 28/2008 (esta sala, causa "*Bunge Argentina SA*", citada).

X. Corresponde, pues, admitir los agravios ofrecidos por la firma actora, revocar el pronunciamiento apelado, declarar la inconstitucionalidad de la resolución conjunta n° 26/2008 y 28/2008, dejar sin efecto las resoluciones n°s 22/2017 y 26/2017 y reconocer su derecho a obtener el reintegro de los importes que fueron abonados en exceso de la alícuota del 20% que fue consentida por la firma actora y que tuvo ratificación legislativa (causa "*LDC Argentina SA*", citada).

XI. A las sumas cuya repetición aquí se reconoce deberá adicionarse los intereses a partir del día en que fue presentado cada uno de los reclamos de repetición de acuerdo con el artículo 811 del Código Aduanero hasta su efectivo pago.

Para el cálculo de esos intereses deberá aplicarse la tasa que está prevista en el artículo 4° de la resolución n° 314/2004, en tanto no ha sido cuestionada por la firma actora, y en el artículo 4º de las resoluciones nºs 598/2019 (Ministerio de Hacienda), 559/2022 (Ministerio de Economía) y 3/2024 (Ministerio de Economía) —modificada por las resoluciones nºs 199/2025 y 823/2025 (Ministerio de Economía)—, según la vigencia temporal de esas normas (esta sala, causas "*Refinería del Norte SA (TF 47519167-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", pronunciamiento del 27 de mayo de 2025, y "*Bunge*", citada).

XII. Las costas de ambas instancias deben ser impuestas a la parte demandada ya que resulta vencida (artículos 68, primera parte, y 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y artículo 1163 del Código Aduanero).

XIII. Por consiguiente, es insustancial el tratamiento de las objeciones exteriorizadas por la parte demandada sobre la forma en que fueron distribuidas las costas.

En mérito de las razones expuestas, propongo al acuerdo: **1.** Admitir los agravios ofrecidos por la firma Bunge Argentina SA, revocar el pronunciamiento apelado y declarar la inconstitucionalidad de la resolución conjunta nº 26/2008 y 28/2008; **2.** Dejar sin efecto las resoluciones nºs 22/2017 y 26/2017 dictadas por la dirección regional aduanera pampeana y reconocer el derecho de la firma actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados en exceso al oficializar los permisos de embarque 09 003 EC01 002842 H y 09 003 EC0 002840 F, y **3.** Imponer las costas de ambas instancias a la parte demandada.

Las juezas Clara María do Pico y Liliana María Heiland adhieren al voto precedente.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE**: **1.** Admitir los agravios ofrecidos por la firma Bunge Argentina SA, revocar el pronunciamiento apelado y declarar la inconstitucionalidad de la resolución conjunta nº 26/2008 y 28/2008; **2.** Dejar sin efecto las resoluciones nºs 22/2017 y 26/2017 dictadas por la dirección regional aduanera pampeana y reconocer el derecho de la firma actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados en exceso al oficializar los permisos de embarque 09 003 EC01 002842 H y 09 003 EC01 002840 F, y **3.** Imponer las costas de ambas instancias a la parte demandada.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fecha de firma: 18/09/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: JULIETA RODRIGUEZ PRADO, SECRETARIA DE CAMARA

#39701104#459692210#20250918100142556