Expediente Número: CAF - 195/2022 **Autos:** OVER ORGANIZACION VETERINARIA REGIONAL SRL c/ EN-DGA (EX 13289-3917/19 - RESOL 340/21) s/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS **Tribunal:** CAMARA FEDERAL DE LA PLATA - SALA III /

EXCMA.CAMARA:

DIEGO A. IGLESIAS, Fiscal Federal, habilitado por Resolución MP n°133/20 y 205/21 para actuar ante la Cámara Federal de Apelaciones de La Plata Usuario de Notificación Electrónica **CUIF 51000002163**, en los autos **CAF 195/2022** caratulados **"OVER ORGANIZACION VETERINARIA REGIONAL SRL c/ EN-DGA (EX 13289-3917/19 - RESOL 340/21) s/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS"**, me presento y digo:

I. Se corre nueva vista este Ministerio Público Fiscal sobre el planteo de inconstitucionalidad de la ley 27.426 y el Decreto 793/2018.

II. Over Organización Veterinaria Regional SRL, promovió la presente acción en los términos del art. 1132 del Código Aduanero, contra la Resolución n°340/2021 de la Dirección General de Aduanas (DGA), solicitando la nulidad absoluta e insanable y el reintegro de la suma de $1.590.548,67 en concepto de derechos de exportación.

Afirmó que el Decreto 793/2018, impuso un derecho de exportación del 12% sobre productos que previamente estaban exentos, sin contar con una ley formal previa habilitante, en contradicción con el principio de legalidad tributaria, afectando los arts.4, 17, 52 y 75 inc. 1 de la Constitución Nacional.

Agregó que la ley 27.467 -que ratificó con posterioridad el decreto citado-, no tiene efecto retroactivo ni puede convalidar actos nulos de nulidad absoluta e invocó la jurisprudencia del precedente "Camaronera Patagónica S.A." (Fallos 337:1834), en el que la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró la inconstitucionalidad de un decreto tributario por violación del principio de legalidad.

III. Al contestar demanda la Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General de Aduanas-, afirmó la validez constitucional del Decreto 793/2018 dictado por el Poder Ejecutivo Nacional en ejercicio de las facultades delegadas por el art.755 del

Código Aduanero, norma que habilita al Ejecutivo a modificar alícuotas y establecer derechos de exportación.

Añadió que no se cumplió con el recaudo de efectuar el pago bajo protesta, tal como exige el art. 1153 del Código Aduanero, circunstancia que viciaría la pretensión de repetición intentada por la actora; el pago voluntario, sin manifestación de reserva, impide luego su reclamo judicial.

Agregó que la actora conocía el régimen vigente y que su conducta fue asumida con plena conciencia jurídica, lo que excluye cualquier ilicitud atribuible al proceder de la administración.

IV. A su turno el Juzgado en lo Civil, Com. y Contencioso Administrativo Federal de Lomas de Zamora n°3, resolvió -en lo que aquí interesa – hacer lugar a la demanda contencioso-administrativa, declaró la inaplicabilidad del Decreto 793/2018 y sus modificaciones, ordenó el reintegro de las sumas abonadas en concepto de derecho de exportación en el periodo de octubre del 2018, con más intereses y rechazó el pedido de inconstitucionalidad de la ley 27.426.

Para el magistrado “el Decreto 793/18 resulta violatorio del principio constitucional de legalidad tributaria”, toda vez que “instituyó un nuevo tributo sin una ley formal previa habilitante”. Las consideraciones de la CSJN en “Camaronera Patagónica S.A.” resuelven la cuestión bajo estudio y obligan a acoger la pretensión de la actora y declarar la nulidad del Decreto 793/18 y sus modificatorias.

Afirmó que la ley 27.467 no convalida retroactivamente el decreto y sólo puede otorgar base legal hacia el futuro, conforme la doctrina de la CSJN en “Camaronera Patagónica”; y el argumento del Fisco respecto a la convalidación por ley 27.467 no resulta atendible, pues, conforme lo dicho por la CSJN, las ratificaciones legislativas ulteriores no sanan la nulidad constitucional de origen.

V.- Apelada la resolución por DGA, se agravió -en lo sustancias- al entender que la cuestión a decidir reviste suma importancia debido a que la temática se vincula con los recursos del Tesoro de la Nación (art. 4 de la Ley Fundamental), lo aquí decidido impactará en decenas de causas que se han promovido hasta el día de la fecha y su ratificación pondría en serios problemas económicos al Tesoro Nacional y al Fisco.

Expresó que el Decreto 793/2018 no creó el derecho de exportación, sino que el mismo fue creado por el Código Aduanero, ratificado por la ley 26.939; y si bien el Código Aduanero no establece alícuotas, ello es debido a que el legislador prefirió dejar esa facultad librada al arbitrio razonable del Poder Ejecutivo, en atención a las continuas fluctuaciones del comercio internacional.

Para la apelante, no estamos en presencia del cobro de un impuesto sin ley que lo autorice, ni de un despojo que viole el derecho de propiedad; muy por el contrario, se trata de una norma presidencial que, en forma razonable, ejerció una atribución expresamente reconocida al Poder Ejecutivo por la autoridad máxima del Poder Judicial en el leading invocado.

Al contestar agravio la parte actora afirmó que los derechos de exportación fijados en los Decretos 793/18 y su modificatorio 865/18 son inconstitucionales por el período comprendido entre el 4 de septiembre de 2018 y el 12 de diciembre del 2018 y así deben ser declarados.

Y agregó que, la ratificación de lo expresado en el Decreto 793/18 no se hace de acuerdo al procedimiento previsto para los DNU sino dentro de un artículo de la ley de Presupuesto y en consecuencia el fallo “Camaronera” se aplica al caso de autos por tratarse en ambos casos de normas emanadas del Poder Ejecutivo ya que no hay facultades de reglamentación otorgadas al PEN que impliquen la creación de tributos, ni en la CN ni en el Código Aduanero.

VI.- Reseñados sucintamente -en lo que aquí interesa - los antecedentes del caso, la cuestión traída en debate y los agravios vertidos por la parte demandada; corresponde señalar que la declaración de inconstitucionalidad de un precepto de jerarquía legal constituye la más de las delicadas funciones a recomendar a un tribunal de justicia, configurando un acto de suma gravedad que debe ser considerado la última ratio del orden jurídico (Fallos: 330:248, 312:72, 324:920 entre otros).

De este modo, pesa sobre quien pretende dicha declaración acreditar los extremos que comprueben —en forma concluyente— su admisibilidad (Fallos:327:5147); y, entre estos, revestir a su presentación de la seriedad argumental y precisión que la naturaleza de la decisión requerida exige (Fallos: 270:124, 301:1062, 327:5605, 328:1416, entre otros).

Frente a este cuadro de situación no compete a los jueces hacer declaraciones generales o abstractas, porque es de la esencia del Poder Judicial decidir colisiones efectivas de derechos (Fallos: 2:253; 24:248; 193:524; 210:897; 215:343 y muchos otros).

Sin perjuicio de ello, en el precedente "Camaronera Patagónica SA c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo" (Fallos: 337:388), nuestro Máximo Tribunal analizó la validez de la Resolución n°11/02 que fijo ciertos derechos a la exportación para consumo, a determinadas mercaderías, identificadas según la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM). Allí 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" y si bien resulta admisible que el Congreso de la Nación atribuya ciertas facultas 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*".

En esta línea, 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*".

Agregó que "*La prohibición que establece el principio de legalidad tributaria rige también para en el caso que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto en el art. 76 de la Constitución Nacional, pues ni un decreto del Poder Ejecutivo ni una decisión del Jefe de Gabinete de Ministros pueden crear válidamente una carga tributaria ni definir o modificar, sin sustento legal, los elementos esenciales de un tributo, ya que no caben dudas en cuanto a que los*

aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (art. 76), autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo".

El planteo de autos guarda semejanza sustancial con lo resuelto por la Sala II de la Cámara Contencioso Administrativo Federal en cuanto a que "*la presente cuestión ya ha sido examinada por esta Sala en el precedente "Catajuy SRL c/ EN DGA s/ DGA", causa 377/2021, sentencia del 18/10/2022 (criterio reiterado –en su actual integración– en los casos "Over Organización Veterinaria Regional SRL c/ EN-DGA – SIGEA 13289/3919/2019 s/ dirección general de aduanas", causa 42.682/2022, sentencia del 14/5/2024 y "Newsan SA (TF9768500-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 17.252/2023, sentencia del 21/5/2024; y en los precedentes "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA (TF 25041338-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 26.963/2022, sentencia del 29/12/2022; "Argen Pork Export Consorcio de Cooperación c/ EN -AFIP- DGA s/ dirección general de aduanas", causa 62.761/2019, sentencia del 3/2/2023; "El Galgo SA c/ EN –AFIP DGA s/dirección general de aduanas", causa 14.520/2020, sentencia del 28/3/2023; "Arcor SAIC (TF 69421146-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 23.225/2023, sentencia del 7/11/2023; "Arcor SAIC (TF 69398395-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 26.774/23, sentencia del 21/11/2023); "Enap Sipetrol Argentina SA (TF 25115520-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 29.337/2023, sentencia del 23/11/2023); "Refinería del Norte SA (TF 47880908-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 30.542/2023, sentencia del 23/11/2023; "Refinería del Norte SA (TF 47866058-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", causa 34.644/2023, sentencia del 14/12/2023). En dichos precedentes, se señaló que la ratificación legislativa, como regla general, carecía de efectos retroactivos respecto de los decretos que adolecían de vicios en su origen. Al mismo tiempo, se explicaron las razones del apartamiento a lo resuelto por esta Sala en el precedente "Patagonic Gas SRL c/ EN -AFIP- DGA s/ amparo", causa 74.554/2018, sentencia del 14/11/2019. En cuanto al fondo del asunto, se desestimó la tesis sostenida por la demandada, dirigida a subsumir el decreto 793/18 en las facultades del art. 99, inc. 2 de la Constitución Nacional, atento a la preponderancia que en materia tributaria posee el principio de legalidad. Asimismo, se puso de resalto que, si bien al dictarse el decreto en cuestión regía la ley 26.122, ello no tornaba diferente la situación a la decidida por la Corte Suprema en la causa "Camaronera Patagónica SA", ya que en ambos casos el vicio era congénito y superado por la ley posterior sancionada por el Poder Legislativo. A su vez, con base en lo dispuesto en el art. 82 de la ley 27.467, se dispuso que el decreto 793/18 –aquí cuestionado– careció de vigencia entre el 4/9/2018 –fecha de*

entrada en vigor del aludido decreto– y el 13/12/2018 –fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467– (cfr. esta Sala –en su actual integración– in re: "Over Organización Veterinaria Regional SRL", ya citado, considerando VI), por lo que correspondía reconocer el derecho al reintegro de los derechos de exportación abonados en dicho período". (CCAF, SALA III, CAF 43700/2023/CA1, "Genomma Laboratories SA c/ EN–AFIP–DGA–SIGEA 19144–10022–2019 s/Dirección General de Aduanas", 05.11.2024).

VII.- En estos términos, considero que debería resolverse el asunto sobre la base de la jurisprudencia reseñada.

Signature Not Verified
Digitally signed by DIEGO ALEJO IGLESIAS
Date: 2026.01.22 08:52:51 ART