ALEGA.

Señor Juez Federal:

RICARDO MARTIN PEREYRA MOINE, abogado, T° 40 F° 160, CUIT 20-16844023-6, en mi doble carácter de letrado apoderado y patrocinante de la firma **FREUDENBERG SA TELAS SIN TEJER**, manteniendo el domicilio legal en la calle Reconquista 365 piso 5º de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (zona de notificación nro. 141, Tel. 4322-6666) y el electrónico en el CUIT 20-16844023-6, en los autos **"FREUDENBERG SA TELAS SIN TEJER c/ DGA - SEGA 12042/260/2022 s/PROCESO DE CONOCIMIENTO", Expte. 64/25,** a VS. respetuosamente digo:

I.

OBJETO

Que vengo en legal tiempo y forma a alegar sobre el mérito de la prueba producida en las presentes actuaciones, de conformidad con los términos del art. 482 del CPCCN. En virtud de las razones que se expondrán, solicito a VS. que tenga a bien dictar sentencia, revocando la resolución aduanera recurrida y haciendo lugar a la devolución de tributos solicitada por mi parte. Con costas.

II.

CUESTION INVOLUCRADA

Consiste en la indebida pretensión del Estado Nacional (AFIP-DGA) de aplicar derechos de exportación establecidos ilegítimamente mediante el Decreto PEN 793/18 a las exportaciones aquí documentadas mediante el **Permiso de Embarque 18 001 EC01 066956 V (oficializado en fecha 18/09/18),** es decir, anterior a la entrada en vigencia de la Ley 27.467 de fecha 12.12.2018. Habiéndose rechazado el pedido de devolución de las sumas abonadas en consecuencia por nuestra parte.

En virtud de la falta de sustento legal del derecho de exportación establecido, resultando el pago efectuado indebido, excesivo e ilegítimo, en franca violación al principio constitucional de Legalidad Tributaria, causando a FREUDENBERG SA. perjuicio económico con afectación del derecho de propiedad de mi parte; implicando principalmente un enriquecimiento ilícito a favor del Estado Nacional (ARCA-DGA), se viene por medio del presente a solicitar a VS. que tenga a bien revocar las resoluciones recurridas y disponer la devolución, conforme lo previsto expresamente por los arts. 809 y ss y 1068 y ss. CA.

Además de violar expresas normas constitucionales que establecen el principio de legalidad tributaria, que lo tornan inconstitucional y cuya declaración se solicita, el Decreto referido ha incurrido en un exceso legal, toda vez que violó también lo dispuesto expresamente por la **norma delegante de base** (art. 755 Código Aduanero), en cuanto faculta al Poder Ejecutivo Nacional a gravar con derechos de exportación en las condiciones establecidas por el mismo Código Aduanero **y las leyes que le fueren aplicables (que deben establecer previamente todas las pautas tributarias correspondientes, incluidas las alícuotas).**

A su vez, si bien la Ley 27.467 ha dispuesto que, sin perjuicio de la facultad transitoria conferida al P.E.N. para establecer derechos de exportación con el tope allí previsto, distintos decretos incluyendo el Decreto 793/18 “mantendrán” su validez y vigencia; **ello lo es hacia el futuro y no en forma retroactiva, atento encontrarse prohibido conforme lo dispuesto por nuestra Carta Magna (art. 99 inc. 3) y la jurisprudencia de nuestro más Alto Tribunal**. Una interpretación contraria convertiría a dicha norma en inconstitucional, para lo cual en su caso se deja desde ya planteado, solicitándose así se declare.

III.

ANTECEDENTES

En virtud de las operaciones de exportación de mercaderías documentadas mediante el Permiso de Embarque referido anteriormente, mi parte se vio obligada a abonar la suma de PESOS CIENTO OCHO MIL TRESCIENTOS SETENTA Y UNO CON 89/100 ($108.371,89), en concepto de Derechos de Exportación, resultando el cobro efectuado por parte del servicio aduanero arbitrario, ilegítimo e inconstitucional.

Los referidos derechos de exportación fueron establecidos con fecha 03.09.18 por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el dictado del Decreto Nro. 793/18 (publicado el 04.09.18), que dispuso (en lo que aquí es materia de agravio) fijar hasta el 31.12.20, 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 (NCM) fijándose un tope de $ 4 o $ 3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda en cada caso.

En sus considerandos, refiere a la facultad otorgada al Poder Ejecutivo Nacional por el Art. 755 del Código Aduanero, para gravar con derechos de exportación a consumo de mercaderías, a desgravar la que estuviere gravada y a modificar los derechos de exportación establecidos; pero omitiendo gravemente considerar y señalar lo dispuesto en forma expresa por la misma norma, en cuanto a que tal facultad se deberá ejercer “en las condiciones previstas por éste Código y en las leyes que fueren aplicables”.

Al momento del dictado y publicación del Decreto 793/18 y de la destinación involucrada, no existía ninguna ley que permitiera gravar la exportación para consumo con las pautas tributarias correspondientes, según lo exigido por nuestra Constitución Nacional y Jurisprudencia, incumpliéndose asimismo lo exigido por el propio Art. 755 CA.

En virtud de lo establecido expresamente por el Régimen aplicable (art. 809 y ssgs. y 1068 y ssgs del Código Aduanero y Resol. Gral. AFIP No. 2365), mediante el expediente administrativo correspondiente se solicitó al Servicio Aduanero, la devolución de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación, actualizadas con sus intereses.

Sin embargo, Dirección General de Aduanas rechazó la devolución solicitada, mediante las resoluciones que se recurren por medio del presente, por lo que mi parte se vio obligada a interponer demanda contenciosa ante VS. en fecha 03/02/25.

IV.

HECHOS PROBADOS

VS. los hechos fundamentales que tornan procedente la devolución aquí solicitada, consisten en:

- **La existencia de las operaciones de exportación definitivas a consumo**. Al respecto cabe señalar que las operaciones no fueron desconocidas por el servicio aduanero y obran en las actuaciones administrativas incorporadas el 13/05/25 y en las contestaciones de oficio de fecha 17/10/25 mediante DEO 20509875.

- **El establecimiento de derechos de exportación por parte del PEN, sin el sustento legal correspondiente**, conforme lo dispone nuestro marco constitucional, en especial el Principio de Legalidad Tributaria y la jurisprudencia de la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación “Camaronera Patagónica”. Puntualmente, respecto del Decreto 793/18 de la Excma. Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia “Estelar Resources”, el primer e importante precedente sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que en fecha 26 de noviembre de 2020 resolvió rechazar el Recurso de Queja del Estado Nacional en autos “Estelar Resources Limited SA c/Poder Ejecutivo Nacional s/ Amparo Ley 16.986” (Expediente Nro. 19.606/2018) quedando firme lo resuelto por la Excma. Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia, que declaró la inconstitucionalidad del Decreto 793/18 por el periodo comprendido entre el 04.09.18 y el 12.12.18. Como se verá más adelante, diferentes Cámaras de Apelaciones de la Justicia Federal se han pronunciado en declarar la inconstitucionalidad del Decreto 793/18.

- **El pago por mi parte de los derechos de exportación cuya repetición se solicita**. Los pagos surgen de las constancias obrantes de las actuaciones administrativas correspondientes al SIGEA 12042-260-2022.

Estos son los hechos centrales del presente caso, que no se encuentran controvertidos, surgiendo además probados de los elementos obrantes en la causa (conf. el Permiso de Embarque y las constancias del pago de los derechos de exportación correspondientes acompañados tanto por mi parte como por la Aduana con las actuaciones administrativas).

V.

FUNDAMENTOS

Conforme lo ya puesto de manifiesto, el derecho de exportación involucrado fue ilegítimamente establecido por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 793/18, en franca violación al principio constitucional de Legalidad Tributaria, sin previa ley que fijara las bases del tributo, violando ampliamente los preceptos constitucionales.

Así pues, nuestra Constitución Nacional dispone que sólo el Congreso de la Nación puede imponer derechos de importación y exportación (art. 17 CN); que ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que la ley no mande (art. 19 CN); que los principios, garantías y derechos reconocidos por la misma no podrán ser alterados por las leyes que reglamenten su ejercicio (art. 28 CN).

Establece, asimismo, que las leyes de la Nación que en su consecuencia se dicten por el Congreso y los tratados con potencias extranjeras son la ley suprema de la Nación (art. 31 CN); que corresponde al Congreso legislar en materia aduanera y establecer los derechos de importación y exportación (art. 75 inc.1); siendo tal facultad de carácter exclusivo e indelegable (art. 76).

Asimismo, dispone que el Poder Ejecutivo no puede en ningún caso bajo pena de nulidad absoluta e insanable, emitir disposiciones de carácter legislativo (art. 99 inc. 3).

Al respecto, la Corte Suprema ha sostenido históricamente y en forma contundente la vigencia del Principio de Legalidad Tributaria.

Principalmente el precedente aplicable en este sentido es el de **"Camaronera Patagónica"** del 15.04.14, en el cual se **hizo lugar a una devolución de derechos de exportación** abonados en virtud de una resolución administrativa.

Si bien dicha resolución había sido luego convalidada por una ley, el Alto Tribunal lo admitió para el futuro, a partir de la entrada en vigencia de dicha ley, pero no para el tiempo transcurrido entre el dictado de la Resolución y la ley.

Declarando expresamente que} una ley no puede convalidar con efectos retroactivos una norma administrativa que por nuestra Constitución, es considerada nula de nulidad absoluta.

En el presente caso se dan similares circunstancias, por cuanto el Decreto No. 793/18 entró en vigencia el 5 de septiembre de ese año y la Ley 27.467 de Presupuesto 2019 (que autorizó al P.E.N. por dos años a establecer derechos de exportación hasta un 30% y estableció que el referido decreto mantendrá su validez y vigencia), fue publicada en el Boletín Oficial del 04.12.2018 (entrando en vigencia a partir del 12.12.21).

Si se interpreta que dicho Decreto era legítimo, cabe preguntarse qué necesidad tenía el Legislador de incluir en la Ley 27.467 dicha autorización (norma delegante) si el Decreto 793/18 ya había establecido los derechos cuestionados. La respuesta, es que el Poder Ejecutivo Nacional no tenía las facultades a tal fin, resultando en consecuencia el decreto referido ilegitimo e inconstitucional. Según lo establecido por la Corte en el precedente citado, como en otros anteriores, **el derecho de exportación resulta válido recién a partir de la entrada en vigor de la Ley y no con anterioridad**.

No procede su aplicación retroactiva y el Congreso de la Nación no puede delegar sus exclusivas facultades de naturaleza tributaria, ni convalidar con efectos retroactivos una norma administrativa declarada por la propia Constitución como nula de nulidad absoluta. (art. 99 inc. 3 CN).

Así sostuvo nuestro más Alto Tribunal que "**En tales condiciones corresponde señalar 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 (arg. de Fallos: 321:347, considerando 10). "Por ello, cabe aclarar que la invalidez de la mencionada resolución 11/02, se circunscribe al periodo 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" (lo resaltado es propio).

En este mismo sentido se ha pronunciado nuestro más Alto Tribunal a lo largo del tiempo, conf. Cia Trading SA c/ Estado Nacional (DGI) s/ Juicio de Conocimiento (fallos 321:347) y Kupchik, Luisa Spak de y Kupchik Alberto Mario c/ BCRA y Estado Nacional (ME) s/ varios. 17.03.98; surgiendo ello en forma manifiesta y patente de las distintas normas constitucionales referidas.

En el presente caso, el Decreto No. 793/18 fue convalidado legalmente hacia el futuro con la publicación de la Ley 27.467 de fecha 04.12.18; siendo en consecuencia improcedentes los importes exigidos anteriormente sin sustento legal en concepto de derechos de exportación.

Asimismo, se hace saber que las normas fiscales aludidas (Ley 27.428 modif. de la 25.917 de Responsabilidad Fiscal, Ley 27.429 aprobatoria del Consenso Fiscal, Ley 27.430 – reforma integral del sistema tributario – y Ley 27.431 – aprobación del presupuesto 2018 -), independientemente de sus lineamientos, de ningún modo facultan al Poder Ejecutivo a establecer derechos de exportación".

VI.

JURISPRUDENCIA APLICABLE AL CASO.

ILEGITIMIDAD E INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS DERECHOS DE EXPORTACION ESTABLECIDOS POR EL DECRETO 793/18.

La jurisprudencia sentada en relación al caso resulta sólida y contundente en cuanto a la ilegitimidad e inconstitucionalidad del referido decreto y la procedencia de la devolución de los tributos pagados indebidamente.

Al respecto, existen desde hace ya varios meses numerosos precedentes judiciales favorables a la repetición aquí involucrada, basándose en la doctrina de la Corte Suprema sobre el Principio de Legalidad Tributaria e irretroactividad de una convalidación legal.

En primer lugar, tener en cuenta el primer e importante precedente sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que en fecha 26 de noviembre de 2020 resolvió rechazar el Recurso de Queja del Estado Nacional en autos "Estelar Resources Limited SA c/Poder Ejecutivo Nacional s/ Amparo Ley 16.986" (Expediente Nro. 19.606/2018) quedando firme lo resuelto por la Excma. Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia, que declaró la inconstitucionalidad del Decreto 793/18 por el periodo comprendido entre el 04.09.18 y el 12.12.18.

Asimismo, diferentes Cámaras de Apelaciones de la Justicia Federal se han pronunciado en declarar la inconstitucionalidad del Decreto 793/18, entre ellas la Cámara Federal de Rosario, Sala A (conf. DANES SRL c/ Poder Ejecutivo Nacional s/ Ley de Amparo Ley 16986" Expte FRO 83479/18 de fecha 27.08.20) y la SALA B (conf. BERANDEBI SA c/ AFIP Aduana Rafaela s/ Amparo Ley 16.986", Expte. 91.882/18 de fecha 05.03.20); la Cámara Federal de Resistencia (conf. ARENNIS SRL c/ Poder Ejecutivo Nacional s/ Amparo Ley 16.986", Expte. 14.099/18 de fecha 15.10.19), la Cámara Federal de Mendoza, Sala A (conf. "MINAS ARGENTINAS SA c/ Poder Ejecutivo Nacional s/ Amparo Ley 16.986", Expte 59.123/18 de fecha 30.10.19) y uno de los últimos e importantes fallos de la Cámara Federal de Mar del Plata (conf. "EXPLOTACION PESQUERA DE LA PATAGONIA SA c/ Poder Ejecutivo Nacional s/ Amparo Ley 16.986", Expte. 16143/2019 de fecha 15.07.2022) que sostienen en forma contundente la

inconstitucionalidad de la referida norma y declararon su inaplicabilidad desde la entrada en vigencia hasta su ratificación legal.

Manteniendo su postura, la Excma. Corte Suprema de la Nación, confirmó también el fallo "DANES SRL" (3.6.21), "ARENNIS SRL" (01.7.21), "MINAS ARGENTINAS" (12.8.21), "BERANDEBI SA" (18.08.22), precedentemente referidos, rechazando los recursos interpuestos por el Estado Nacional. Lo propio hizo más recientemente en "ZETA SEMILLAS" (29.8.23), "CATAJUY SRL" (29.8.23) y "PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA" (Fallos del 12/9/23 en la Causas 20.415/21 y 21.371/21, del 24/10/23 en la Causa 19.393/21, del 2/11/23 en las Causas 34.529/22 y 26.963/22).

También, existen fallos favorables a la repetición aquí involucrada de absolutamente TODAS las Salas de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal de Capital Federal (las 5 Salas) se expidieron declarando la ilegitimidad del Decreto 793/18 haciendo lugar a la devolución de los derechos de exportación, en causas tramitadas por la firma Petroquímica Comodoro Rivadavia.

Cabe señalar al respecto que se trata en su mayoría de sentencias que han revocado lo dispuesto en el Acuerdo Plenario del 26/4/2022 dictado por el Tribunal Fiscal de la Nación en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/recurso de apelación" (EX-2020-15395348- -APN-SGASAD#TFN).

La Sala V se expidió al respecto en primer lugar en la causa "Gut Metal SRL", del Tribunal Fiscal de la Nación, Sala F: EX2020-24711043- APN-SGASAD#TFN entre otros; Causa Nro. 21.909/21 caratulada como "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 15395348-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 24.6.22 y cuyo recurso extraordinario interpuesto por la DGA fue declarado inadmisible con fecha 23.11.23; Causa Nro. 19.393/21 caratulada como "PETROQUIMICA

COMODORO RIVADAVIA SA (TF 15591999-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 2.8.22 y cuyo recurso extraordinario interpuesto por la DGA fue declarado inadmisible con fecha 24.10.23; Causa 34.598/23 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24750176-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 26.10.23; Causa 34.529/22 caratulada como "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24863152-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 6/9/22 y cuyo recurso extraordinario interpuesto por la DGA fue declarado inadmisible con fecha 2.11.23.

La Sala IV se expidió en la Causa Nro. 43.182/22 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 25050851-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 1.11.22; Causa Nro. 28.240/23 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24586266-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 8.8.23; Causa Nro. 20.415/21 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24619189-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 31.5.22 y cuyo recurso extraordinario interpuesto por la DGA fue declarado inadmisible con fecha 12.9.23.

La **Sala III** se expidió en la **Causa Nro. 377/21 caratulada "CATAJUY SRL C/ EN-DGA S/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS", sentencia del 18.10.22; y Nro. 26.963/22 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 25041338-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 29.12.22 y cuyo recurso extraordinario y queja interpuestos por la DGA fueron declarados inadmisibles con fecha 2.11.23.**

La Sala II en la Causa Nro. 22.219/2021 "MINERA SANTA CRUZ c/EN -AFIP-DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 5.7.22 y en la Nro. 21.371/2021 "PETROQUIMICA COMODORO

RIVADAVIA SA (TF 24853327-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 28.8.22. Respecto de este último precedente, y cuyo recurso de queja interpuesto por la DGA fue declarado inadmisibles con fecha 12.9.23; Causa Nro. 69.724/22 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 15326299-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 21.4.23; Causa Nro. 23.227/23 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24700447-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 2.8.23; Causa Nro. 32.846/23 caratulada como "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24617706-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 8.9.23; Causa Nro. 34.594/23 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24707705-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 19.9.23; Causa Nro. 34.105/23 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 25048582-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 20.10.23.

La **Sala I** se expidió recientemente en la **Causa nro. 13061/2022 "NEWSAN SA (TF 9748062-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 2.3.23; Causa Nro. 32.082/22 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24698973-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 30.5.23; Causa Nro. 69.725/22 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24608890-A) c/DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 06.06.23; Causa 13.283/23 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24861032-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 15.8.23; Causa Nro. 26.763/23 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA-TF 15398017-A C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 7.9.23; Causa Nro. 13.284/23 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA**

SA (TF 24746142-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 26.9.23; Causa Nro. 28.238/23 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24713495-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 12.10.23; Causa Nro. 32.845/23 caratulada "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 25043942-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 12.10.23

Como si ello no fuera suficiente y dado la cantidad de recursos extraordinarios y de queja declarados inadmisibles por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, la propia Cámara de Apelaciones ha comenzado a rechazar de modo contundente los últimos recursos extraordinarios interpuestos por la Aduana en causas idénticas a la presente:

La **Sala I** sostuvo en este sentido el pasado 19.12.23 en la Causa 26.763/23 caratulada como "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA-TF 15398017-A C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO":

"I. ***Que al examinar diversos recursos extraordinarios interpuestos por la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General de Aduanas (AFIP-DGA) contra decisiones que presentaban una analogía sustancial con la sentencia impugnada, la Corte Suprema de justicia de la Nación desestimó dichos recursos mediante la invocación del artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación*** *(causas nº 1599/2020 "Zeta Semillas SRL c/ AFIP s/ dirección general de aduanas", 10979/2020 "Catajuy SRL c/ DGA s/ dirección general de aduanas", 20415/2021 "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", 21371/2021/1 "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", "46843/2022 "Newsan SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", 377/2021 "Catajuy SRL c/ DGA s/ dirección general de aduanas", 51458/2019 "Gut Metal SRL c/ AFIP s/ dirección general de aduanas", 19393/2021 "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso directo de*

organismo externo", 34529/2022 "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", 26963/2022 "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", 21909/2021 "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo" y 43182/2022 "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamientos del 29 de agosto, 12 de septiembre, 3, 10 y 24 de octubre y 2 y 23 de noviembre de 2023, respectivamente). Consiguientemente, ***las cuestiones federales invocadas por la parte demandada son insustanciales.***

II. Que las objeciones fundadas en la doctrina de la arbitrariedad de sentencias no pueden ser atendidas ya que el pronunciamiento impugnado exhibe fundamentos fácticos y jurídicos que son suficientes para considerarlo válido".

El resaltado me pertenece.

En el mismo sentido se expidió en las Casusas "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24713495-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", Expte. **28.238/23**, sentencia 19.12.23 y "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 25043942-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", Expte. **32.845/23**, sentencia del 19/12/23.

Por su parte la **Sala II** sostuvo en este sentido que:

Con fecha 19.9.23 dispuso el rechazo del recurso extraordinario, sosteniendo:

"1°) Que esta Sala mediante sentencia de fecha 4/8/23 resolvió: i) admitir la apelación deducida por Petroquímica Comodoro Rivadavia SA, revocar el pronunciamiento del 17/8/2022 dictado por la Sala E del Tribunal Fiscal de la Nación, declarar -en el caso- la nulidad del decreto 793/2018 y, consecuentemente, admitir la acción de repetición seguida por la exportadora; ii) desestimar el recurso de apelación deducido por el Fisco Nacional; y iii) imponer las costas, vinculadas tanto a la actividad desplegada por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, así como por ante esta instancia judicial, a cargo del Fisco Nacional".

"2°) Que contra dicho pronunciamiento, la demandada interpuso recurso extraordinario, cuyo traslado –notificado electrónicamente con fecha 24/8/23- fue contestado por su contraria".

"3°) Que desde antiguo ***la Corte Suprema ha resuelto que las cuestiones federales se tornan insustanciales cuando una clara y reiterada jurisprudencia, indudablemente aplicables a ellas, impida cualquier controversia seria respecto de su solución*** *(confr. Fallos: 194:220). En el mismo sentido, ha decidido que* ***son insustanciales los agravios planteados en el recurso extraordinario cuando existe una jurisprudencia consolidada respecto de las cuestiones debatidas en la causa, que fue seguida por el Tribunal de Alzada en la causa "Camaronera Patagónica"*** *(Fallos: 337:338), sentencia del 15 de agosto de 2014".*

"El recurrente no cuestiona con nuevos argumentos los fundamentos expresados por la Corte sino que se limita a repetir aquéllos ya considerados y a los que se ha dado respuesta".

"Por lo demás, los agravios remiten al examen de cuestiones de hecho y prueba, las que, según conocida doctrina del Excmo. Alto Tribunal, son propias de los jueces de la causa y ajenas, como regla, a la instancia prevista en el art. 14 de la ley 48".

"4º) Que la arbitrariedad atribuida a la sentencia constituye una causal que no puede ser considerada por este Tribunal, debiéndose, por otro lado, destacar que el pronunciamiento, al margen de su error o acierto, muestra suficiente fundamentación, fáctica y jurídica, para constituir un acto jurisdiccional válido; por lo que las manifestaciones vertidas sobre el punto carecen de virtualidad ante esta instancia (confr. doctrina de la Cámara Federal in re "Seminara Empresa Constructora SA", del 12 de noviembre de 1969)".

"Por lo expuesto, el Tribunal RESUELVE: denegar el recurso extraordinario, con costas (art. 68 del C.P.C.C.N.)".

(Confr. **PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA** (TF 24700447-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", Expte. 23.227/23). El subrayado me pertenece.

En el mismo sentido resolvió en otras causas de la firma PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA: Expte. **69.724/22**, sentencia del 16.6.23; Expte. **32.846/23**, sentencia del 18/10/23; Expte. **34.594/23**, sentencia del 3/11/23; **34.105/23**, sentencia del 24/11/23 y Expte. **29.342/23**, sentencia del 15/9/23).

Y por último, la **Sala IV**, declaró inadmisible el recurso extraordinario federal interpuesto por la AFIP-DGA:

*2º) Que, **la Corte federal ha precisado que las cuestiones federales se tornan insustanciales cuando una clara jurisprudencia, indudablemente aplicable a ellas, impide toda controversia seria respecto de su solución y la recurrente no aduce razones que pongan en tela de juicio la aplicabilidad del precedente o importen nuevos argumentos que puedan llevar a una modificación de lo establecido en aquél** (Fallos: 304:133; 308:1260; 316:2747, entre muchas otras) **y esta es la situación que se presenta en autos, porque la sentencia de esta Sala se ajusta al criterio de los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación "Camaronera Patagónica SA"** (Fallos: 337:388), CAF 20415/2021 "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA", sent. del 12/9/23 y CAF 9039/2023 "Minera Santa Cruz SA", sent. del 24/10/23, entre otros.*

Ello determina que resultan insustanciales los planteos que el apelante introduce en su recurso extraordinario.

3º) Que, con relación a la arbitrariedad invocada para acceder a la instancia de excepción, la Corte ha señalado que si bien a ella le corresponde decidir si existe o no el mencionado supuesto, ello no releva a los órganos judiciales de resolver circunstanciadamente si la apelación federal, prima facie valorada, cuenta con fundamentos suficientes para dar sustento a la invocación de un caso excepcional, como lo es el de la arbitrariedad (Fallos: 323:1247; 325:2319; 329:5579; entre muchos otros). Con tal comprensión, conviene recordar que esa doctrina no tiene por objeto convertir a la

Corte en un tribunal de tercera instancia ordinaria, sino que procura cubrir casos de carácter excepcional, en los que groseras deficiencias lógicas del razonamiento, o una total ausencia de fundamento normativo, no permitan considerar el pronunciamiento de los jueces ordinarios, como una "sentencia fundada en ley", con directa lesión a la garantía del debido proceso (Fallos: 324:4321; 325:3265, entre otros) y, por ello, sólo resulta aplicable respecto de decisiones en las que se hubiera prescindido de dar un tratamiento adecuado a la controversia suscitada de conformidad con las normas aplicables y las circunstancias comprobadas en la causa (Fallos: 324:3618; 325:329; 327:5082; 333:203; entre otros).

La concreta aplicación de tales pautas al sub lite determina la inadmisibilidad del recurso en este sentido, porque el apelante se limitó a manifestar su desacuerdo con los argumentos vertidos en la sentencia dictada, sin demostrar de manera fehaciente que ella no constituya una derivación razonada del derecho aplicable y que, por tanto, carezca de los presupuestos mínimos para ser considerada un acto judicial válido.

4º) Que, por su parte, cabe señalar que ***la parte no demuestra –con el rigor que se requiere en estos casos– la configuración de un supuesto de gravedad institucional, en tanto no logra acreditar que la decisión excede el interés individual de las partes intervinientes y afecta de manera directa el de la comunidad, tal como exige el Alto Tribunal*** *(Fallos: 307:1994; 323:3075; 327:1603; 328:900); lo que también determina la desestimación del recurso intentado en este aspecto".*

Confr. "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24750176-A) C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", Causa **34.598/23**, sentencia del 14/12/23. El resaltado me pertenece.

VII.

FUNDAMENTOS JURISPRUDENCIALES. INVALIDEZ CONSTITUCIONAL DEL DECRETO 793/18.

A continuación, se transcriben algunos de los principales considerandos que sustentan la contundente jurisprudencia existente y que impugna la validez constitucional del Decreto 793/18 por el período comprendido entre su dictado y la entrada en vigencia de la ley 27.467.

EXCMA. CÁMARA FEDERAL DE APELACIONES DE COMODORO RIVADAVIA "ESTELAR RESOURCES LIMITED S.A. c/ PODER EJECUTIVO NACIONAL s/AMPARO LEY 16.986", Causa FCR 019606/2018, sentencia del 26/12/18, cuyo Recurso Extraordinario interpuesto por la demandada fue primero rechazado por la Cámara con fecha 1/4/19 y su recurso de queja declarado inadmisible por la CSJN con fecha 26.11.20.

"*VIII.- Arribados a tal conclusión, y respecto del control de constitucionalidad que corresponde efectuar, cabe mencionar que nuestra Ley Fundamental prescribe, de manera reiterada y como regla primordial, tanto en el art. 4° como en los arts. 17 Y 52, que sólo el Congreso impone las contribuciones referidas en el primero de ellos. Asimismo, la CSJN ha expresado categóricamente que "los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas" (Fallos: 155:290; 248:482; 303:245; 312:912, entre otros) y, en forma concordante, ha afirmado en reiteradas oportunidades, que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones (arg. Fallos: 316:2329; 318:1154; 319:3400; 321:366 y 263; 323:240, entre muchos otros)".*

"La contundencia de tal doctrina se ha mantenido aun en casos donde se cuestionó el establecimiento de un tributo, o su modificación o ampliación, mediante un decreto de necesidad y urgencia al afirmase que "la materia tributaria supone una limitación constitucional infranqueable para el Poder Ejecutivo, un valladar que no cede ni aún mediante decretos de la naturaleza señalada (Fallos: 318:1154; 319:3400 y

323:3770, entre otros), temperamento que el constituyente de 1994 mantuvo, al redactar el actual inc. 3° del art. 99; disposición que sin embargo, no ha sido citada como fundamento de la norma impugnada, sino que se ha recurrido a los incs. 1 y 2 del citado artículo".

"De todas formas, y a los fines de merituar el uso de tales atribuciones, debemos recordar que "La razón de ser de dicha limitación, se funda en que la atribución de crear los tributos es la más esencial a la naturaleza del régimen representativo y republicano de gobierno" (Fallos: 182:411) y que también la Corte ha señalado que "el principio de legalidad o de reserva de la ley no es sólo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes. En tal sentido, este principio de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones especiales como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones" (Fallos: 329:1554)".

"De todo lo antes dicho, cabe concluir en que la validez del reconocimiento legal de atribuciones libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, está condicionada a que la política legislativa haya sido claramente establecida, pues el órgano ejecutivo no recibe una delegación (en sentido estricto proscripta por los principios constitucionales) sino que, al contrario, está únicamente habilitado para el ejercicio de la potestad reglamentaria que le es propia (art. 86, inc. 2° - actual art. 99 inc. 2°- de la Constitución Nacional) cuya mayor o menor extensión depende del uso que de la misma potestad haya hecho el Poder Legislativo (doctrina de Fallos: 315:2530)".

"En esa línea de pensamiento, observamos en el caso de autos, que la cita de anteriores decretos que habrían incursionado en la misma materia aduanera, como igualmente las leyes 27.428 de Responsabilidad Fiscal; la 27.429 que aprueba el denominado Consenso Fiscal; 27.430 de Reforma del sistema tributario y 27.431 de Presupuesto General del ejercicio 2018, no son suficientes para cumplir la exigencia constitucional, pues en las citadas normas no se establecen mínimos recaudos de los elementos esenciales del tributo que aquí se trata, ya que ni siquiera se lo menciona".

“Por otra parte, en lo atinente a la ley 22.415, cabe recordar que el art. 755 del referido cuerpo legal, en su parte pertinente establece que: "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…”, facultades que se otorgan a los fines previstos en el apartado segundo de ese mismo artículo”.

“De la transcripción precedente se colige que la autorización prevista en el art 755 del C.A. para gravar con derechos de exportación, desgravar, o alterar las prerrogativas establecidas -ya sea con finalidades fiscales o extra fiscales- ha sido otorgada únicamente bajo las condiciones previstas en el código y en las leyes que fueren aplicables, las que - agregamos – deben respetar las directivas constitucionales. A ello cabe agregar, que de la Exposición de Motivos del Código Aduanero, surge que el artículo en cuestión prevé "...un régimen de base, que habrá de funcionar como supletorio de las disposiciones de coyuntura que al respecto se establecieren”, circunstancia que exige examinar que -a los fines de cuantificar la base imponible del tributo en trato- es necesario recurrir indefectiblemente al articulado del decreto, toda vez que, ha sido el Poder Ejecutivo quien ha establecido el derecho del 12% a la exportación para consumo de las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M.) hasta el límite de cuatro o tres pesos por cada dólar estadounidense del valor imponible, y no lo ha hecho el Congreso de la Nación, a través del dictado de una ley, como lo exige nuestra Constitución Nacional y toda la jurisprudencia de la Corte Suprema reseñada precedentemente”.

“Vinculado con este aspecto, no es posible soslayar que el otro argumento que intenta la demandada referido a la inaplicabilidad de la doctrina que la CSJN sentó en el precedente “Camaronera Patagónica”, pues no se trata aquí de una resolución ministerial, sino de un decreto presidencial, no significa diferencia alguna, al emanar ambas normas del mismo Poder Administrador, por lo que en ninguno de los dos casos resisten el test constitucional que impone el mismo principio de legalidad tributaria”.

"En efecto, no ha sido el Poder Legislativo quien ha previsto cuál es el hecho imponible ni la alícuota aplicable, ni siquiera mediante el establecimiento de parámetros mínimos y máximos para la fijación de los derechos de exportación. En consecuencia, el silencio del referido cuerpo legislativo al momento del dictado del decreto que los instituyó, sella la suerte respecto de la constitucionalidad y validez de las normas impugnadas, en tanto dejó librado al arbitrio del Poder Ejecutivo Nacional los aspectos estructurales del tributo".

"Que por otra parte, y en orden a la expresa mención de facultades delegadas al Poder Ejecutivo, en virtud del art. 755 del CA citado, debemos recordar la octava disposición transitoria de la reforma constitucional de 1994 que estableció que toda la "legislación delegada preexistente" caducaría en el término de cinco años, "excepto aquella que el Congreso de la Nación ratifique expresamente por una nueva ley (artículo 76), por lo que, aun considerando los alcances de la prórroga acordada por ley 26.519, habría dicha atribución caducado el 24/08/2010, resultando entonces ésta sola mención, insuficiente para cumplimentar el requisito de legalidad que se exige en la materia".

"A similar conclusión arribaremos respecto de la aprobación en general del Código Aduanero por parte del Digesto Jurídico Argentino, (ley 26.939) circunstancia a la que no puede atribuirse efectos de subsanación de la inconstitucionalidad de una norma delegante, que no cumple con las condiciones de cualquier delegación legislativa en materia de impuestos, frente a la cual cabe ser estrictos".

"Ello así, pues si bien en cualquier materia la delegación legislativa sin base alguna está prohibida, y las que contienen bases vagas o indeterminadas solo pueden ser convalidadas si el interesado supera el obstáculo de demostrar que la disposición dictada por el Presidente estuvo efectivamente basada en una política adoptada por el Congreso; en el orden tributario, se debe exigir una precisión más, pues conforme el debate mantenido en el seno de la Convención de 1994, hubo expresas manifestaciones en sentido adverso al ejercicio de facultades delegadas y así fue plasmado en el texto constitucional".

"XI.- Ahora bien, consideraciones especiales debe merecer el tratamiento que las Cámaras del Congreso acordaron a las normas impugnadas, al aprobar la ley de Presupuesto para el año 2019, Nro. 27.467, promulgada por decreto 1094 de fecha 3/12/2018".

"De esta manera, y a diferencia de lo considerado por la sentenciante de grado, debemos concluir en que el legislador de manera explícita ha ratificado la legislación delegada que nos ocupa, citando expresamente la norma sujeta a ratificación, manifestando de manera clara su voluntad de otorgarle efectos jurídicos".

"Sin embargo, ello no importa la posibilidad de convalidar retroactivamente una norma que adolece de nulidad absoluta e insanable desde sus inicios, aun cuando no exista motivo alguno para privarla de sus efectos propios a partir de la fecha de promulgación de la ley de presupuesto, y con relación a los hechos imponibles acaecidos después de su entrada en vigencia (conf. Fallos 321:347, Consid 10 y Fallo "Camaronera Patagónica" antes citado Consid. 11 in fine).Ello es así, pues partiendo de la imposibilidad constitucional de que el Congreso delegue sus atribuciones en materia impositiva, tampoco es posible la ratificación retroactiva que se pretende, en la comprensión de que el vicio de inconstitucionalidad que las afecta, determina una nulidad absoluta y por lo tanto no es saneable desde sus inicios (art. 19 LNPA). Por esta razón, tampoco es posible admitir que la controversia se hubiere tornado abstracta...".

"Como consecuencia de lo expuesto, cabe aclarar que la invalidez de los citados decretos 793/18 y 865/18 y del artículo 755 del CA, en este caso en concreto y con los alcances antes acordados, se circunscribirán al período comprendido entre el 04/09/18 y el 03/12/18 momento a partir del cual se les otorgó a dichas normas contenido legal conforme la ley 27.467".

"1) CONFIMAR PARCIALMENTE la sentencia de fs. 404/409 en cuanto declara en el caso concreto, la inconstitucionalidad del art. 755 del C.A y del decreto nro. 793/18 – con las reformas introducidas por decreto 865/18 – por el período comprendido desde el 04/09/18 hasta el 03/12/18, en la que fue promulgada la ley 27.467".

FDO: JAVIER M. LEAL DE IBARRA-ALDO E. SUÁREZ HEBE L. CORCHUELO DE HUBERMAN

EXCMA. CÁMARA FEDERAL DE APELACIONES DE ROSARIO (SALA A) "DANES SRL c/ PODER EJECUTIVO NACIONAL s/ Amparo Ley 16.986". Expte Nro. FRO 83479/2018, sentencia del 27.8.20, cuyo Recurso Extraordinario interpuesto por la demandada fue declarado inadmisible por la CSJN con fecha 3.6.21.

"Por lo hasta aquí dicho, no caben dudas respecto de que el derecho de exportación establecido por el Decreto 793/2018 es un tributo y que, como tal, es facultad exclusiva del Congreso Nacional su imposición. Esas conclusiones de nuestro máximo tribunal resultan fundamentales para la revisión del fallo impugnado".

"El legislador puede conferir cierta autoridad al Poder Ejecutivo o a un cuerpo administrativo a fin de regular pormenores de la obligación tributaria, siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida" (Fallos: 317:1282), pues "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" (Fallos: 326:4251)".

"Huelga decir que de haberse tratado en el presente caso de una delegación legislativa, previamente debió contarse con una ley que hubiera establecido la materia, las características propias de esa facultad y el plazo de delegación".

"De esa manera, tanto el Decreto Nro. 793/2018, como las normas en las que la demandada fundamenta la delegación, no sólo vulneran el principio de reserva legal que impera en la materia, sino que además resultan inconsistentes para fundamentar la delegación que plantea la recurrente.".

"7.- Por lo expuesto en los considerandos que anteceden, corresponde desestimar el recurso de apelación interpuesto por la demandada y confirmar la resolución venida en revisión. En sentido similar al que aquí se propone, se pronunciaron la Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia en los autos

Nro. FCR 19606/2018, caratulados "Estelar Resources Limited S.A. c/ Poder Ejecutivo Nacional s/ Amparo Ley 16.986"; la Sala "B" integrada de esta Cámara Federal de Apelaciones de Rosario, en el expediente Nro. FRO 91882/2018, caratulado "BERANDEBI S.A. c/ A.F.I.P. s/ Amparo Ley 16.986" y la Cámara Federal de Mendoza, expediente N° FMZ 59123/2018/CA1, caratulado "MINAS ARGENTINAS S.A. c/ PODER EJECUTIVO NACIONAL S/ AMPARO LEY 16.986".

EXCMA. CÁMARA FEDERAL DE APELACIONES DE ROSARIO (SALA B) "BERANDEBI S.A. c/ A.F.I.P. s/ Amparo Ley 16.986", Causa FRO 091882/2018, sentencia del 5.3.20, cuyo Recurso Extraordinario interpuesto por la demandada fue declarado inadmisible por la CSJN con fecha 18.8.22.

"7º) Aclarado lo anterior se indica que el argumento medular esgrimido por la demandada en sus agravios para que se revoque la inaplicabilidad del decreto Nº 793/18 está dirigido a desvirtuar la similitud sostenida por el magistrado entre el fallo de la CSJN "Camaronera Patagónica" con la cuestión discutida en estos actuados.

"Así pues como primer argumento diferenciador sostuvo que el caso analizado por el Máximo Tribunal refería a una delegación legislativa impropia por ser resoluciones emanadas del Ministerio de Economía, y en cambio en los presentes el Decreto nº 793/18 fue dictado por el PEN en el marco de las facultades previstas en el art. 99 de la CN y art. 755 del CA con fundamento de las cambiantes circunstancias económicas, que ameritaban las medidas adoptadas, y ratificado por la ley 27.467".

"Del texto de fallo se desprende que las resoluciones analizadas por la CSJN, que establecieron derechos de exportación al igual que en autos, si bien fueron dictadas por el entonces Ministerio de Economía, ello no fue indicado como un aspecto diferenciador al momento de analizar la delegación legislativa al PEN, así se expresó que "…En efecto, este Tribunal también ha sido contundente al sostener sobre tal punto que "no puedan caber 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" (Fallos: 326:4251)".

"En efecto, el Congreso Nacional no ha previsto cuál es la alícuota aplicable, ni siquiera mediante el establecimiento de unos baremos máximos y mínimos para su fijación. Al guardar silencio el citado cuerpo legal respecto de la alícuota máxima que puede establecerse en materia de derechos de exportación, coloca a la resolución impugnada a extramuros de las normas y principios constitucionales antes reseñados…" (Considerando 9º). Sin embargo respecto de los gravámenes creados por el PEN concluyó en que "…tal como se expuso en el considerando anterior, 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…." (Considerando 10º).

"Todo lo reseñado permite concluir que la cuestión de autos tuvo un tratamiento adecuado con el fallo de la CSJN, por ello las diferencias señaladas por la recurrente en sus agravios carecen de sustento para impedir su aplicación. En virtud de ello se deberá confirmar la sentencia en cuanto declaró la inaplicabilidad del Decreto nº 793/2018 en el periodo allí referido".

"I) Confirmar parcialmente la sentencia del 19/06/2019, en cuanto declaró la inaplicabilidad del Decreto nº 793/18 desde la entrada en vigencia hasta su ratificación legal".

EXCMA. CÁMARA FEDERAL DE APELACIONES DE RESISTENCIA. "ARENNIS SRL c/ PODER EJECUTIVO NACIONAL - ESTADO NACIONAL s/AMPARO LEY 16.986", Causa FRE 014099/2018, sentencia del 15.10.19; cuyo Recurso Extraordinario interpuesto por la demandada fue declarado inadmisible por la CSJN con fecha 1.7.21.

"En el mismo sentido que venimos desarrollando, la Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia ha resuelto en un caso de similares características al de autos, con citas de nuestro Máximo Tribunal: Cabe mencionar que nuestra Ley Fundamental prescribe, de manera reiterada y como regla primordial, tanto

en el art. 4° como en los arts. 17 y 52, que sólo el Congreso impone las contribuciones referidas en el primero de ellos.

Asimismo, la CSJN ha expresado categóricamente que "los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas" (Fallos: 155:290; 248:482; 303:245; 312:912, entre otros) y, en forma concordante, ha afirmado en reiteradas oportunidades, que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones (arg. Fallos: 316:2329; 318:1154; 319:3400; 321:366 y 263; 323:240, entre muchos otros). La contundencia de tal doctrina se ha mantenido aun en casos donde se cuestionó el establecimiento de un tributo, o su modificación o ampliación, mediante un decreto de necesidad y urgencia al afirmase que "la materia tributaria supone una limitación constitucional infranqueable para el Poder Ejecutivo, un valladar que no cede ni aún mediante decretos de la naturaleza señalada (Fallos: 318:1154; 319:3400 y 323:3770, entre otros), temperamento que el constituyente de 1994 mantuvo, al redactar el actual inc. 3° del art. 99; disposición que sin embargo, no ha sido citada como fundamento de la norma impugnada, sino que se ha recurrido a los incs. 1 y 2 del citado artículo.

De todas formas, y a los fines de merituar el uso de tales atribuciones, debemos recordar que "La razón de ser de dicha limitación, se funda en que la atribución de crear los tributos es la más esencial a la naturaleza del régimen representativo y republicano de gobierno" (Fallos: 182:411) y que también la Corte ha señalado que "el principio de legalidad o de reserva de la ley no es sólo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes. En tal sentido, este principio de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones especiales como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones" (Fallos: 329:1554). "

"Como consecuencia de lo hasta aquí expuesto, corresponde confirmar lo resuelto por el sentenciante de origen con relación a la inaplicabilidad para el caso concreto de los Decretos 793/18 y 865/18 respecto de las operaciones oficializadas ante la Dirección General de Aduanas antes del dictado de la Ley 27.467".

EXCMA. CÁMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA.

"EXPLOTACION PESQUERA DE LA PATAGONIA SA c/ PODER EJECUTIVO NACIONAL - ESTADO NACIONAL s/AMPARO LEY 16.986", Causa FMP 016143/2019, Sentencia del 15.7.22.

"...Sin embargo, debo señalar que el art. 76 de la CN "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", los que estarán sujeto a posterior control por parte de la Comisión Bicameral Permanente (Cfr. Art. 76 y 100 inc. 12 CN).

De ahí se interpreta que la delegación permitida: a) debe estar siempre referida a una materia determinada y debidamente acotada; b) la que debe estar relacionada con la Administración Pública o con una situación de emergencia pública; c) la ley delegante debe establecer necesariamente un plazo para el ejercicio por parte del Poder Ejecutivo, de la facultad legislativa que fuera oportunamente delegada; d) El congreso debe establecer las bases, o sea, la política legislativa a la que debe atenerse el Poder Ejecutivo en su actividad normativa delegada; e) el reglamento delegado que dicte el Presidente, debe ser obligatoriamente refrendado por el Jefe de Gabinete de Ministros; y f) el reglamento delegado que en tales condiciones dicte el Poder Ejecutivo está sujeto a posterior control por parte de la Comisión Bicameral Permanente.

".. Pero, sin perjuicio de ello, y frente a las excepciones mencionadas a la regla de veda de delegación legislativa, las mismas deben ser interpretadas en forma por demás restrictiva, pues no se debería sostener una interpretación ambigua y amplia, so pena de alterar la división de poderes y permitir que el Ejecutivo pretenda legislar. "

"Por ende, considero que el decreto 793/18 lesiona con su dictado y aplicación, materia prohibida porque versa sobre el establecimiento de obligaciones tributarias, su cumplimiento, etc. y su objeto principal, conforme sus considerandos, es adoptar medidas tributarias para atenuar el efecto de las modificaciones cambiarias sobre los precios internos, aspectos estos que incumben, por su importancia y materia a otros órganos o poderes del estado. "

"Por ello, es que considero que corresponde declarar en este caso, la inconstitucionalidad pedida por la actora habida cuenta de que el decreto 793/18 se había dictado al margen del marco constitucional que delimitan los arts. 76, 99 inc. 3 segundo párrafo, y 100 inc. 12 de la Carta Fundamental. "

EXCMO. TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION (SALA E)

Autos caratulados "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN", EX-2020-25041338-APN-SGASAD#TFN, sentencia del 21/9/21, cuya apelación interpuesta por la demandada fue rechazada con fecha 29/12/22 por la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo federal, Sala III (Causa 26.963/22), y el recurso extraordinario interpuesto declarado inadmisible por la CSJN con fecha 2/11/23.

"La actuación del PEN al momento de dictar el decreto 793/18 constituyó el ejercicio de facultades legislativas que tiene expresamente vedadas por el art. 99 inc. 3 de la Constitución, sin la habilitación que -para determinados casos- autoriza el art. 76 de la CN".

"Muy por el contrario, el elemento alícuota exige, siempre y en todos los casos en que se incremente, con incidencia sobre el derecho de propiedad de los contribuyentes, la ineludible intervención del Congreso, sea de modo directo o porque el

Poder Legislativo haya establecido, previo a tales incrementos, las bases de delegación de su potestad en el PEN (conforme el art. 76 de la CN). Simétricamente la intervención del Congreso no resulta ineludiblemente exigible, en general y respetando siempre el principio de igualdad, cuando la modificación de las alícuotas -o de otro elemento esencial del tributo- no incide sobre el derecho de propiedad de los contribuyentes afectados por tal modificación (cuando disminuye las alícuotas, las reduce al 0%, desgravando o eximiendo). El principio constitucional de legalidad en materia tributaria, para gravar y desgravar, fue consagrado en protección del patrimonio de los particulares y de la igualdad entre ellos, no de los ingresos tributarios del estado"…

"El principio de legalidad tributaria fue consagrado, precisamente, para limitar (no para asegurar) un imperio permanente, invariable y antojadizo del estado sobre la propiedad de los particulares, que la anule, absorba o dificulte en su pleno goce, con mayor o menor intensidad en función de mayorías políticas circunstanciales o permanentes en el Congreso; menos aun aduciendo un supuesto "bien común" que, en determinadas circunstancias, se desvía de su concepto clásico para disfrazar un programa político, económico o ideológico extraño al programa constitucional, cuando no resulta su verdadera negación".

"La Constitución reconoce y protege el derecho de propiedad de las personas como instituto preexistente a ella; no lo crea ni, mucho menos, autoriza un diseño legal para su alteración, disminución o violación sistemática por parte del estado, ocasionalmente o a lo largo del tiempo. El fin de la Constitución es reconocer el derecho de propiedad y protegerlo de los avances del estado, si éste pretendiera violarlo o alterarlo de modo intempestivo o irrazonable y, aun cuando lo hiciera de modo legal, en todos los casos en que se configurara un abuso o se violara una prohibición constitucional".

"En virtud de la votación que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- Declarar la nulidad absoluta e insanable del decreto 793/18 entre el 04.09.18 y el 04.12.18, conforme lo dispuesto por los arts. 76 y 99 inc. 3 segundo párrafo de la Constitución Nacional.

2.- Revocar la Resolución Nro. 2020-28-E-AFIP-ADCAOL#SDGOAI de fecha 02.03.20, dictada por el Sr. Administrador de la Aduana de Caleta Oliva, en el marco de las actuaciones 19144- 10896-2019.

3.- Hacer lugar al reclamo de repetición de la actora y ordenar a la demandada la devolución de la suma que reclama de Pesos Ciento Cincuenta y Ocho Mil Trescientos Setenta y Tres con 83/100 ($ 158.373,83), en concepto de derechos de exportación correspondientes a los permisos de embarque ("PE") 18087EC01000530L, 18087EC01000531M, 18087EC01000561P, 18087EC01000562Z, 18087EC01000563R, 18087EC01000565T, 18087EC01000566U, 18087EC01000567V, 18087EC01000546S y 18087EC01000547T, con más los intereses ordenados por los arts. 811 y 812 del CA. 4.- Imponer las costas a la demandada vencida (art. 1163 del Código Aduanero). Regístrese y notifíquese".

EXCMO. TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION (SALA F)

Sentencias. FALLOS: EX-2020-24711043-APN-SGASAD#TFN (confirmado por la CNACAF, Sala I con fecha 14/12/23, Causa 35.599/23); **EX-2020-15326299-APN-SGASAD#TFN** (confirmado por la CNACAF, Sala II con fecha 21/4/23, Causa 69.724/23, rechazado el recurso extraordinario interpuesto por la demandada con fecha 16/6/23 y declarada inadmisible la queja por la CSJN con fecha 2/2/24), **EX-2020-24608890-APN-SGASAD#TFN** (confirmado por la CNACAF. Sala I con fecha 6/6/23, Causa 69.725/22)**, EX-2020-24863152-APN-SGASAD#TFN** (confirmado por la CNACAF, Sala V con fecha 6/9/22, Causa 34.529/22 y declarado inadmisible el recurso extraordinario interpuesto por la demandada por la CSJN con fecha 21/11/23)**; y EX-2020-25050851-APN-SGASAD#TFN** (confirmado por la CNACAF, Sala IV con fecha 1/11/22, Causa 43.182/22 y declarado inadmisible el recurso extraordinario interpuesto por la demandada por la CSJN con fecha 23/11/23).

Sosteniendo en dichos fallos que:

"XV.- Que, como puede observarse, la Ley Fundamental consagra una limitación a las facultades del Poder Ejecutivo con la innegable finalidad de resguardar el principio de división de poderes. Únicamente en situaciones de grave trastorno que amenacen la existencia, la seguridad o el orden público o económico, que deban ser conjuradas sin dilaciones, puede el Poder Ejecutivo Nacional dictar normas que de suyo integran las atribuciones del Congreso, siempre y cuando sea imposible a éste dar respuesta a las circunstancias de excepción. En consecuencia, el ejercicio de la prerrogativa en examen está sujeto a reglas específicas, que exigen un estado de excepción y el impedimento de recurrir al sistema normal de formación de sanción de las leyes y contemplan, además, una intervención posterior del Poder Legislativo. Por otro lado, las medidas que se adopten no están exentas del contralor judicial -en el caso jurisdiccional-, que constituye la salvaguarda de los derechos individuales (Fallos: 322:1726 -voto del juez Boggiano-)".

"XVI.- Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido categóricamente en el precedente de Fallos 321:366, "in re", "Luisa Spak de Kupchik y otro c/Banco Central de la República Argentina y otro"), que "...los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas (Fallos - T. 155 - pág. 290; T. 248 - pág. 482; T. 303 - pág. 245 y T. 312 - pág. 912, entre otros), y, concordantemente con ello, ha afirmado reiteradamente que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único Poder del Estado investido de tales atribuciones (causa "Eves Argentina SA" - Fallos - T.316 - pág. 2329 -Consid. 10 y su cita, entre otros-)" (énfasis añadido). Es más, el Poder Ejecutivo Nacional tiene aún vedado establecer tributos por la vía extraordinaria de los decretos de necesidad y urgencia, toda vez que el artículo 99, inciso 3), de la Ley Fundamental le prohíbe, en forma terminante, emitir este tipo de disposiciones cuando se trate –entre otras- de la materia tributaria. El Tribunal aplicó lo prescripto por esta norma en los conocidos precedentes de Fallos [T.318 - pág. 1154 y T. 319 - pág. 3400 ("Video Club Dreams" y "La Bellaca SAACIF", respectivamente)]".

"XVIII.- Que la última jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación donde analizara la validez constitucional de los derechos de exportación (Fallos: 337:388, in re "Camaronera Patagónica S.A.", del 15 de abril de 2014), se declaró la invalidez de los derechos de exportación (retenciones) impuestos por la Administración durante el período en que no contaron con expresa ratificación legislativa".

"En tal sentido, el Alto Tribunal, estableciendo una doctrina que resulta expresamente predicable en esta litis, señaló que las leyes que el Estado Nacional invocaba para justificar la resolución dictada por el Ministerio de Economía no habían delegado al Poder Ejecutivo Nacional el poder de establecer retenciones como las que pretendía aplicar".

También destacó que si bien es cierto que en materia de comercio internacional es necesario que el Poder Ejecutivo cuente con herramientas que le permitan en forma ágil implementar políticas económicas para proteger la producción local, los precios del mercado interno o la competitividad, ellas deben provenir de una ley sancionada por el Congreso, que establezca de manera cierta e indudable pautas claras para su ejercicio, lo que no ocurría en el caso".

"En tal sentido, el Tribunal Cimero concluyó en que el Código Aduanero no cumple con la exigencia constitucional, pues no sólo no prevé una alícuota para las retenciones que se pretendía aplicar a la repitiente, sino que ni siquiera fija topes máximos que limiten la actuación del Poder Ejecutivo Nacional".

"En efecto, si bien –en palabras de la propia Corte- no cabe dudas que "los derechos aduaneros está íntimamente ligados a las continuas fluctuaciones que presenta el comercio internacional' y, por ende, "resulta admisible que el Congreso atribuya al Poder Ejecutivo ciertas facultades circunscriptas, exclusivamente, al aspecto cuantitativo – extremo que en el supuesto de autos no acontece- de la obligación tributaria", dicha hipótesis no puede extenderse a convalidar, con base constitucional, la actuación del PEN como creador de la propia normativa en crisis".

"Por otra parte, una constante jurisprudencia del Tribunal Cimero invalidó la posibilidad de acudir al dictado de decretos de necesidad y urgencia en materia tributaria (ver Fallos: 318:1154 y 319:3400, entre muchos otros), y señaló que la ratificación de un decreto mediante una ley del Congreso es inhábil para justificar la aplicación retroactiva de un tributo (ver Fallos: 321: 366, considerando 14), siendo que la plena observancia del principio de legalidad en materia tributaria, opera del mismo modo y con la misma fortaleza tanto en la disciplina impositiva como en la aduanera".

XIX.- Que lo expuesto precedentemente permite concluir, mutatis mutandi, que el Decreto 793/2018 (B.O. 5/9/2018), al haber sido recién convalidado por la ley 27.467 en fecha 4/12/2018, ostenta plena validez constitucional a partir de ese momento, resultando insanablemente nulo hasta la fecha de publicación de la norma ratificatoria en el Boletín Oficial, por oponerse al principio de legalidad que rige en materia tributaria y al claro precepto del artículo 99, inc. 3°, de la Constitución Nacional.

Por ende, se encontraba privado de todo efecto jurídico entre el 5 de septiembre de 2018 y el 4 de diciembre de ese mismo año, en tanto emanaba de un Poder del Estado incompetente para establecer tributos, en palmaria violación a la Ley Fundamental.

Por ello, habida cuenta que la norma en crisis estableció, para el régimen de que se trata, una obligación tributaria, sustituyendo así al legislador, y toda vez que tal sustitución de funciones no se encuentra permitida por el texto constitucional -ya que la creación de tributos, conforme fuera expuesto supra es una actividad reservada exclusivamente al Congreso de la Nación-, corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 (B.O. 5/9/2018).

XXIII.- Que, por último, tampoco debe perderse de vista que en un sentido similar al aquí propuesto se ha expedido la Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia en los autos "Estelar Resources Limited S.A. c/Poder Ejecutivo Nacional s/Amparo Ley 16.986" con fecha 26 de diciembre de 2018; el Juzgado Federal Nro. 1 de Rosario en los autos "Danes SRL c/ Poder Ejecutivo Nacional s/ Amparo Ley 16.98" con fecha 22 de marzo de 2019, siendo dicha sentencia confirmada por la Sala A

de la Cámara Federal de Rosario el 27 de agosto de 2020; el Juzgado Federal de Rafaela in re "Berandebi S.A. c/ AFIP s/ Amparo Ley 16.986", con fecha 19/6/2019, siendo dicha sentencia parcialmente confirmada por la Sala B de la Cámara Federal de Rosario el 5 de marzo de 2020 ; el Juzgado Federal de San Juan Nro. 2 en los autos caratulados "Minera Andina del Sol SRL c/ DGA División San Juan s/ Amparo Ley 16.986 ", con fecha 13/3/2020, y en los autos caratulados "Minas Argentinas S.A. c/ DGA División San Juan s/ Amparo Ley 16.986 ", con fecha 30/6/2020, siendo dicha sentencia confirmada por la Sala B de la Cámara Federal de Mendoza con fecha 16/9/2020; entre otros".

FISCAL GENERAL de la EXCMA. CAMARA DE APELACIONES EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. DICTAMEN DE FECHA 03.03.2022. "PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 15395348-A) C/DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO. CÁMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL SALA V".

Quien sostuvo" …5. Así reseñada la cuestión, corresponde recordar que en la causa "Camaronera Patagónica SA c/ Ministerio de Economía y otros s/ Amparo" (Fallos 337:338) del 15 de abril de 2014 la Corte Suprema de Justicia de la Nación analizó la validez de la Resolución nro. 11/02 por la que se fijaron ciertos "derechos a la exportación" para consumo, a determinadas mercaderías identificadas estas según la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM).

En lo que aquí interesa, el tribunal destacó que "el principio de reserva de ley en materia tributaria no cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el art. 76 de la Constitución.

Asimismo, expuso que. si bien resulta admisible que el Congreso de la Nación atribuya ciertas facultades circunscriptos 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…Y concluyó que la Ley 25.645 carece de eficacia para convalidar retroactivamente una norma que adolece de nulidad absoluta e insanable…

pero no existe razón alguna para privarla de efectos en relación con los hechos acaecidos después de su entrada en vigencia….

…En estos términos, considero V.E. debería resolver el asunto sobre la base de la jurisprudencia antes reseñada, atendiendo a las circunstancias de hecho invocadas y acreditadas por la recurrente…".

EXCMA. CAMARA DE APELACIONES EN LO CONTENCIOS ADMINISTRATIVO FEDERAL. (SALA I) EXPEDIENTE 13061/22. "NEWSAN SA (TF 9748062-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO "- SALA G – sentencia de fecha 02.02.2023.

"… VI. Dicho ello, corresponde destacar que en el caso, la firma actora reclama el reintegro de los derechos de exportación liquidados y abonados con relación al PE nro. 18 078 EC01 001301 X que fue oficializado el 22 de octubre de 2018, es decir, con posterioridad al decreto 793/2018, pero previamente a la entrada en vigencia de la ley 27.467. Así, siguiendo las pautas establecidas en "Camaronera", encuentro que el art. 755 del C.A. no resulta suficiente, desde su aspecto constitucional, para fijar, por sí solo, una clara política legislativa. Y, al momento del dictado del decreto 793/2018, no existió una ley formal que permita establecer, con claridad y sin duda alguna, las pautas de la clara política legislativa a las cuales debía atenerse el Poder Ejecutivo. Esa circunstancia no se vio modificada por la aprobación en general del Código Aduanero por parte del Digesto Jurídico Argentino (ley 26.939) —mencionado en la sentencia recurrida y entre las consideraciones del decreto 793/2018—, en la medida que aún habiendo sido ratificado el mencionado art. 755, el legislador no subsanó su insuficiencia como norma delegante. Recién con el dictado de la ley 27.467 el legislador le otorgó rango legal al contenido del decreto 793/2018 (art. 82) y determinó los parámetros de las facultades delegadas por el art. 755 del C.A., con topes máximos de las alícuotas que puede establecer temporalmente el Poder Ejecutivo (art. 81)."

"Por esa razón, a esa ley, no puede asignarse efecto ratificatorio para un hecho ocurrido antes de su entrada en vigencia y, por ende, corresponde declarar

la inconstitucionalidad del derecho de exportación establecido sin sustento legal por el decreto 793/2018, que fuera liquidado y abonado por la firma actora con relación al PE nro. 18 078 EC01 001301 X, oficializado el 22 de octubre de 2018. "

"VII. Otras salas del fuero —cuyo criterio comparto— se expidieron sobre la inconstitucionalidad o invalidez del decreto 793/2018, aplicando el precedente "Camaronera" reseñado (sala II, causa nro. 22.219/21 "Minera Santa Cruz c/ EN- AFIP-DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 5 de julio de 2022, sala III, causa nro. 377/2021 "Catajuy SRL c/EN – DGA s/ Dirección General de Aduanas", pronunciamiento del 18 de octubre de 2022, sala IV, causa nro. 20.415/21 "Petroquímica Comodoro Rivadavía SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", pronunciamiento del 31 de mayo de 2022, y sala V, causa nro. 51.458/19 "Gut Metal SRL c/ EN AFIP s/ recurso directo de organismo externo", causa nro. 21.909/21 "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"y causa nro. 10.914/20 "Catajuy SA c/ EN- DGA s/ Dirección General de Aduanas", pronunciamientos del 5 de mayo, 24 de junio y 2 de agosto de 2022 respectivamente; entre otras). Cabe señalar que este criterio ha quedado firme, toda vez que la Corte Suprema desestimó los recursos interpuestos por la Aduana —en los términos del art. 280 del C.P.C.C.N.— en causas resueltas en otras jurisdicciones, que también guardan sustancial analogía con el presente caso (v. FCR 19606/2018/2/RH1, "Estelar Resources Limited S.A. c/ Poder Ejecutivo Nacional s/ amparo ley 16.986", pronunciamiento del 26 de noviembre de 2020 y FRO 83479/2018/CS1-CA2, "Danes SRL c/ Poder Ejecutivo Nacional s/ amparo ley 16.986", pronunciamiento del 3 de junio de 2021)."

"VIII. Consecuentemente, se admite el recurso interpuesto por la firma actora, se revoca el pronunciamiento recurrido y se reconoce el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados sin sustento legal al oficializar el PE nro. 18 078 EC01 001301 X."

"En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal RESUELVE: 1. Admitir el recurso de apelación interpuesto por la firma actora; 2. Revocar el pronunciamiento apelado; 3. Declarar la inconstitucionalidad del decreto

793/2018; 4. Reconocer el derecho de la firma demandante a obtener el reintegro del derecho de exportación abonado al oficializar el PE nro. 18 078 EC01 001301 X; e 5. Imponer las costas de ambas instancias a la parte demandada vencida."

EXCMA. CAMARA DE APELACIONES EN LO CONTENCIOS ADMINISTRATIVO FEDERAL. (SALA I) en los autos "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 24608890-A) c/DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", expediente 069725/2022 sentencia del 06.06.23:

"... (B) Las cuestiones de fondo planteadas fueron resueltas, recientemente, por esta Sala en la causa sustancialmente análoga, caratulada "Newsan S.A." (expte. 13061/22), del 2/02/23. En esa oportunidad, este Tribunal, por aplicación del precedente "Camaronera Patagónica" de la CSJN decidió que resultaba incompatible con el texto constitucional la fijación de derechos de exportación por medio de un decreto del Poder Ejecutivo Nacional."

"... (D) En suma, corresponde declarar la invalidez del derecho de exportación establecido sin sustento legal por el dec. 793/18 y, en su consecuencia, confirmar el pronunciamiento apelado en cuanto reconoce el derecho de la exportadora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados al oficializar los p.e. aquí involucrados."

EXCMA. CAMARA DE APELACIONES EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL (SALA II) EXPEDIENTE 22.219/21. "MINERA SANTA CRUZ c/ EN AFIP DGA s / RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia de fecha 05.07.22, cuyo recurso extraordinario interpuesto por la demanda fue rechazado por la Cámara con fecha 26/8/11 y no se interpuso recurso de Queja:

"... Es que a criterio del tribunal cimero, sólo resultaría admisible que el Congreso atribuyera al Poder Ejecutivo ciertas facultades, bien que circunscriptas,

exclusivamente a la determinación de un aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, es decir, autorizando a elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y cuando, para el ejercicio de dicha atribución se fijen pautas y límites precisos (v.gr.: escalas mínimas y máximas), mediante una clara política legislativa; mas en modo alguno ello habilita la delegación para establecer los elementos esenciales del tributo en cuestión (hecho imponible y bases de imposición, exenciones, sujetos alcanzados, alícuotas), que como se viera es de exclusivo resorte del Poder Legislativo. Es que, particularmente en materia tributaria, cabe mencionar que, atendiendo a la naturaleza de las obligaciones fiscales, rige este principio de reserva o legalidad (Fallos: 312:912), ámbito en el cual la Ley Fundamental impone su aplicación en los arts. 4, 17 y 75 (Fallos: 321:1888). En efecto, la Corte ha dicho que éste resulta ser el primer principio fundamental del Derecho Tributario Constitucional (Fallos: 323:3770). Esto implica que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, o sea válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones (Fallos: 316:2329; 318:1154; 319:3400; 321:366 y 2683; 323:240). Bajo este prisma, se deduce que el decreto 793/2018 no cumple con los presupuestos legales y constitucionales requeridos en la materia impositiva, careciendo de sustento legal al crear una carga tributaria y fijar una alícuota de derechos de exportación, que es materia reservada, exclusiva y excluyente del Congreso de la Nación. XI.- Que, tal como la Corte Suprema expresa en "Camaronera", el principio de reserva legal en materia tributaria no cede en caso que se actúe por medio del mecanismo de la delegación legislativa previsto en el artículo 76 de la Constitución Nacional, pues este se refiere exclusivamente a determinadas materias de administración o de emergencia económica, con plazo fijo para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca. Más allá de ello, la delegación está prohibida, en particular por el propio artículo 76, primer párrafo y por el artículo 99, ambos de la Constitución Nacional. Por ello, la delegación contenida en el art. 755 del C.A., en cuanto dispone: "[e]n las condiciones previstas en este código y en las leyes que fueren aplicables, el Poder Ejecutivo podrá: a) gravar con derecho de exportación la exportación para consumo de

mercadería que no estuviere gravada con este tributo; b) desgravar del derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería gravada con este tributo; y c) modificar el derecho de exportación establecido", no alcanza para dar validez al decreto Nº 793/2018. Adviértase que el Decreto Nº 793/2018 no se ajustaba a los parámetros señalados, pues el aspecto cuantitativo del derecho de exportación quedaba librado exclusivamente al arbitrio del Poder Ejecutivo, carecía de sustento legal, creaba una carga inexistente y fijaba una alícuota en materia de derechos de exportación, en una materia reservada, exclusiva y excluyente del Congreso de la Nación, todo lo cual se sumaba a la falta de una clara política legislativa que permitiera el ejercicio de tal atribución."

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 nulidad del Decreto nº 793/18 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados, al oficializar los despachos de exportación nos.18014ES03 000117U – 19 014 EC09 000054L, de conformidad con lo establecido en los considerandos XIII y XIV, y 2º) imponer las costas de ambas instancias a la demandada vencida (arts. 68, 1º parte y 279 del CPCCN).

EXCMA. CAMARA DE APELACIONES EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. (SALA III) EXPEDIENTE 377/21 "CATAJUY SRL c/ EN - DGA s / DIRECCION GENERAL DE ADUANAS", sentencia de fecha 18.10.22, cuyo recurso extraordinario interpuesto por la demandada fue declarado inadmisible por la CSJN con fecha 10.10.23:

"…Bajo tal premisa, la recta valoración del artículo 76 de la Constitución Nacional se torna impostergable. Es que, a tenor del contenido del Decreto 793/18 –y de las medidas que adopta–, a más de lo examinado en el Considerando IX, no puede desconocerse que a través suyo el PEN ejercitó una potestad materialmente legislativa; de ahí el imperativo de incursionar en el terreno constitucional de la "delegación legislativa". Por su parte, recordemos, la propia Const. Nac. veda expresamente al PEN la posibilidad de dictar decretos de necesidad y urgencia en materia

tributaria (art. 99 inc. 3º). El citado artículo 76 prohíbe la delegación legislativa – regla general–, admitiéndola únicamente –excepción– en la medida en que: (i) se trate de materias determinadas de administración o de emergencia pública, (ii) se fije un plazo para su ejercicio y (iii) dentro de las bases de delegación establecida por el Congreso Nacional. En la especie claramente no se encuentran reunidos los requisitos que condicionan la validez de la delegación legislativa en cabeza del PEN, a poco de que se relea el artículo 755 del CA –v. Considerando VIII.b– y el resto de las leyes formales citadas por el decreto bajo examen. Esto quiere decir que, al dictar el Decreto 793/18, el PEN ejercitó una potestad de la que carecía, resintiendo el diseño del orden constitucional vigente. El decreto, pues, adolece de un vicio fatal en su génesis. …"

"XIV. Que a modo de conclusión de todo lo hasta aquí examinado, corresponde decidir que el Decreto 793/18 careció de validez entre el 4/9/2018 y el 4/12/2018. En consecuencia, procede hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada, declarar la nulidad del Decreto Nº 793/18 y, consecuentemente, reconocer el derecho de la actora a obtener el reintegro de los derechos de exportación abonados en exceso, sin causa, al oficializar los permisos de embarque…"

EXCMA. CAMARA DE APELACIONES EN LO CONTENCIOS ADMINISTRATIVO FEDERAL. (SALA IV) EXPEDIENTE 43.182/22 "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA SA (TF 25050851-A) c/ DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO" sentencia del 1.11.22, cuyo recurso extraordinario interpuesto por la demandada fue declarado inadmisible por la CSJN con fecha 23/11/23:

"10) Que, admitida la naturaleza tributaria del derecho de exportación establecido por el decreto 793/18, cabe recordar que el principio de legalidad —también llamado de "reserva de ley"— implica que los tributos deben sustentarse en una ley previa que así los establezca. Esta definición trasunta la imposibilidad de crear impuestos y/o exenciones por analogía, o derogar obligaciones tributarias nacidas por medio de una ley formal por acuerdo entre particulares, ni entre éstos y el Estado. Además,

abarca la prohibición de crear nuevos sujetos alcanzados por el impuesto, modificar exenciones o establecer ilícitos, sin la existencia de una ley previa."

"En razón de lo expuesto, resulta indudable la invalidez del decreto 793/18, toda vez que por su intermedio se creó una carga tributaria y se fijó una alícuota de derechos de exportación sin que existiese una clara política legislativa; incursionando de esta manera el Poder Ejecutivo Nacional en una materia reservada exclusivamente al Congreso de la Nación. Por consiguiente, y de conformidad con la doctrina del Máximo Tribunal correspondería declarar la inconstitucionalidad del decreto por el iter temporal comprendido entre su entrada en vigor y la de aquella norma que hubiese otorgado rango legal a su contenido."

"... Por consiguiente, también cabe hacer lugar a la devolución de lo abonado en concepto de derechos de exportación en las destinaciones 18087EC01000660P, 18087EC01000533Y, 18087EC01000642P 18087EC01000641Y, 18087EC01000640N, 18087EC01000637T, 18087EC01000669B, 18087EC01000668A, 18087EC01000654S y 19087EC01000653R, registradas durante el período señalado; con más sus respectivos intereses, calculados en los términos de los artículos 811 y 812 del Código Aduanero."

EXCMA. CAMARA DE APELACIONES EN LO CONTENCIOS ADMINISTRATIVO FEDERAL. (SALA V) EXPEDIENTE 51.458/19. "GUT METAL SRL c/ EN-AFIP s/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS", sentencia del 5/5/22, cuyo recurso extraordinario y queja interpuestos por la demandada fueron declarados inadmisibles por la CSJN con fecha 10/10/23:

Allí la Excma. Cámara sostuvo:

"*…Por otro lado, más allá de la calificación que la Administración haya podido hacer de la norma dictada por ella, es claro que este poder del Estado tiene la atribución de revisar aquel encuadramiento y, eventualmente, rectificarlo (Fallos: 331:2406). En ese contexto, no es admisible el argumento presentado por el Fisco desde la contestación de la demanda (y reiterado en la contestación de los agravios de la actora)*

acerca de que el Decreto 793/2018 fue dictado en uso de las atribuciones conferidas por el inciso 1o del artículo 99 de la Constitución Nacional. Al encontrarse en discusión aquí la creación de un tributo –tarea legislativa por antonomasia (conf. consid. 8 de la sentencia citada)-, no se advierte de qué modo las disposiciones cuestionadas podrían considerarse inherentes a ese ámbito de reserva de la Administración en el que le es dable dictar reglamentos en ejercicio de facultades autónomas."

VII. a)

EXCMA. CÁMARA FEDERAL DE APELACIONES DE MENDOZA (SALA A).

En el mismo sentido se expidió también la Cámara federal de Mendoza en el caso **"MINAS ARGENTINAS S.A. c/ PODER EJECUTIVO NACIONAL s/AMPARO LEY 16.986", Causa FMZ 59123/18, sentencia del 30.10.19, que además denegó el recurso extraordinario interpuesto por la demandada con fecha 14/5/20, ante lo cual fuera interpuesto recurso de Queja, que fuera declarado inadmisible por la CSJN, con fecha 12/8/21:**

"Que no cabe duda alguna que el derecho de exportación fijado en el decreto cuestionado tiene naturaleza tributaria".

"Nuestro Máximo Tribunal reafirmó el principio de legalidad como "una garantía sustancial en el campo del derecho tributario, en el que sólo la ley debe establecer todos los aspectos relativos a la existencia, estructura y cuantía de la obligación tributaria; esfera donde la competencia del Poder Legislativo es exclusiva (Fallos:316:2329; 318:1154; 321:366, 323:3770 y 332:640)".

"También en el fallo "Camaronera" del 2014 resaltó que "los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas, señalando que la razón de ser de esta limitación se funda en que la atribución de crear tributos es la más esencial naturaleza del régimen representativo y republicano de gobierno" (Fallo 337:388).

"…Que estimo que no obsta a la solución que propongo, la ratificación efectuada. Ello, atento a que la citada ley, no puede convalidar con efecto retroactivo, el nacimiento nulo – de nulidad absoluta – art. 19 LNPA del decreto cuestionado, por lo que considero que el tributo resulta aplicable a partir de la entrada en vigencia de la citada ley 27.467".

"Por lo expuesto en los considerandos que anteceden, considero que corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la Actora a fs. 153/160, revocar por tanto la resolución de fs. 140/152 vta. y en consecuencia declarar la inconstitucionalidad e inaplicabilidad a la actora del decreto n°793/2018 emanado por el Poder Ejecutivo Nacional, desde su fecha de entrada en vigencia (B.O. 04/09/2018) y hasta el 12/12/2018 momento en que empezó a tener validez la ley 27.467 que lo ratifica".

"F. Cabe destacar que a la misma solución propuesta en el presente, arribaron el Juzgado Federal de Rosario en la causa N° FRO 83479/2018, caratulada "Danes S.R.L. c/ Poder Ejecutivo Nacional s/ Amparo Ley 16.986" sentencia del 22 de marzo de 2019 y la Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia en los autos N° FCR 19606/2018, caratulados "Estelar Resources Limited S.A. c/ Poder Ejecutivo Nacional s/Amparo Ley 16.986", del 01 de abril de 2019".

Como se dijo, interpuesto recurso extraordinario por parte de la demandada, la Cámara rechazó el mismo, sosteniendo en forma contundente:

"3. Que este Tribunal debe pronunciarse según las pautas generales que habilitan la procedencia formal del recurso extraordinario, quedando la calificación de excepcionalidad reservada a la Corte Suprema de Justicia de la Nación que es, en definitiva, el juez del recurso.

Ante todo corresponde recordar el principio que surge de reiterados pronunciamientos del más alto Tribunal de la Nación, en el sentido que el recurso extraordinario es un remedio excepcional cuya aplicación debe hacerse

restrictivamente a fin de no desnaturalizar su función y convertirlo en una nueva instancia ordinaria de todos los pleitos que tramitan en el país.

Ingresando entonces al análisis de la admisibilidad formal del recurso, este Tribunal observa que, no obstante que el recurrente haya cumplido con las reglas establecidas por la Acordada N° 4/2007 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación para la interposición del recurso extraordinario federal, ***no corresponde conceder el recurso incoado en virtud que lo decidido refiere a una cuestión insubstancial.***

Es que, ***si bien existe cuestión federal en tanto se cuestiona la inteligencia de normas federales que imponen tributos estamos frente a lo que, según doctrina de la Corte Nacional, es una cuestión federal insubstancial por existir una clara jurisprudencia aplicable al caso, que impide una controversia seria respecto de su solución (cfr. doctrina de Fallos 323:3899, 736 y 732; 319:2267).***

Es así ya que se cuestiona la resolución mediante la cual se decidió declarar la inaplicabilidad e inconstitucionalidad del Decreto nº 793/2018 dictado por el Poder Ejecutivo Nacional, desde la fecha de su entrada en vigencia (B.O. 4/9/18) y hasta el 12/12/2018 momento en que empezó a tener validez la ley 27.467 que lo ratifica.

Para así decidir ***se ponderó la existencia de deficiencias en las normas en que se fundamentó la delegación legislativa que da base al decreto cuestionado, conforme lo resuelto por nuestro Máximo Tribunal en la causa "Camaronera Patagónica" (337:388).***

En esa causa, al declarar la inconstitucionalidad de una resolución del Ministerio de Economía e Infraestructura que fijaba derechos de exportación (retenciones) a las mercaderías procesadas, se sostuvo que las leyes que el Estado Nacional invocaba para justificar la resolución dictada por el Ministerio de Economía no habían delegado al Poder Ejecutivo Nacional el poder de establecer retenciones como las que pretendía aplicar. También se señaló que, si bien es cierto que en materia de comercio internacional es necesario que el Poder Ejecutivo cuente con

herramientas que le permitan en forma ágil implementar políticas económicas para proteger la producción local, los precios del mercado interno o la competitividad, ellas deben provenir de una ley sancionada por el Congreso que establezca de manera cierta e indudable pautas claras para su ejercicio, lo que no ocurría en el caso.

En consecuencia, ***habiendo sido utilizada la misma línea argumental en la decisión atacada y no habiendo la recurrente justificado en debida forma la inaplicabilidad del precedente citado, es que, por las razones apuntadas, no corresponde conceder el recurso intentado****.*

4. Conforme la manera en que se resuelve, ***tampoco se presenta la causal de gravedad institucional invocada por el Estado que justifique la concesión del recurso incoado****".*

El subrayado me pertenece.

VIII.

DERECHO

Principalmente se funda el derecho de mi parte en las normas constitucionales que establecen el Principio de Legalidad Tributaria (arts.4, 9, 17, 19, 31 y 75 inc. 1, 76 y 99 inc. 3 de la C.N.); Principio Constitucional de Razonabilidad (art. 28 C.N.); Derecho de Propiedad (art. 17 C.N.); Art. 755 CA y su exposición de motivos, Régimen de devolución de tributos aduaneros previstos por los arts. 809 y ss; 1068 y ss. CA., LPA 19.549; CPCCN y en la contundente jurisprudencia citada.

IX.

CASO FEDERAL

Por medio del presente se mantiene la reserva del CASO FEDERAL para recurrir en su caso por ante la Excma. Corte Suprema de Justicia mediante la vía extraordinaria prevista en el art. 14 de la ley 48. Ello por encontrarse en juego la aplicación y validez de normas de carácter federal y derechos, principios y garantías constitucionales**.**

X.

CONCLUSION

En virtud de lo manifestado, lo dispuesto por el principio constitucional de legalidad tributaria y la jurisprudencia de la CSJN y demás Altos Tribunales Federales del país citados precedentemente, el Decreto 793/18 resulta ilegitimo e inconstitucional hasta la entrada en vigencia de la Ley 27.467, publicada en fecha 04.12.18; correspondiendo en consecuencia devolver los tributos indebidamente abonados por Freudenberg SA. en el presente caso.

Ello por carecer de todo sustento legal, incumpliendo la exigencia constitucional como así también lo exigido por el régimen de delegación de base establecido por el art. 755 CA.

Lo dispuesto por el art. 82 de la ley 27.467 en cuanto a otorgar validez y vigencia al referido decreto rige para el futuro, conforme el verbo futuro utilizado "mantendrán" y no haberse dispuesto su retroactividad, lo establecido por el art. 99 inc. 3 CN y todo el bloque de legalidad tributaria, como así también la jurisprudencia de nuestro más Alto Tribunal, llevan a confirmar que los derechos de exportación dispuestos por el Decreto 793/18 son aplicables recién a partir de la entrada en vigencia de la referida ley, siendo inválidos, ilegítimos e inconstitucionales los aplicados con anterioridad a ese momento, nulos de nulidad absoluta.

Una interpretación contraria tornaría inconstitucional a dicha norma, que en su caso desde ya se deja planteado por nuestra, solicitando así su inconstitucionalidad y se lo declare expresamente.

Por otra parte, cabe resaltar que la invocada Ley 26.122 resulta manifiestamente inaplicable al caso, toda vez que el Decreto 793/18 claramente no es reglamentario de ninguna ley, no tratándose tampoco de un Decreto de Necesidad y Urgencia ni de Promulgación de ley.

Surge en forma manifiesta que ha sido un pago indebido y excesivo, efectuado en virtud de una exigencia ilegítima e inconstitucional, que ha implicado un grave enriquecimiento sin causa a favor del Fisco que resulta

inadmisible, con grave perjuicio al derecho de propiedad y demás derechos, principios y garantías constitucionales de mi parte.

El marco legal que establece el procedimiento para las repeticiones no exige que el pago de los tributos aduaneros se haya realizado bajo protesto, razón por la cual el planteo de la demandada resulta inadmisible, conforme el principio de Reserva Legal y jurisprudencia de la Corte Suprema.

Dada la sólida y contundente jurisprudencia que establece la inconstitucionalidad de la exigencia tributaria aquí involucrada y conforme lo ha efectuado también en diversas cuestiones planteadas a través del tiempo, basadas en la ilegitimidad e inconstitucionalidad de disposiciones del Poder Ejecutivo que establecieron tributos aduaneros (conf. "Tasa de Estadística ACE 14"; "Factor de Convergencia"; y "Arancel Externo Común 1,5 % entre muchos otros), solicito a VS., que tenga a bien revocar el rechazo aduanero y ordenar la devolución aquí involucrada.

En definitiva VS. el pago de los tributos realizados en el presente caso por mi parte, resulta excesivo e ilegítimo por vulnerar en forma manifiesta el principio constitucional de Legalidad Tributaria, afectando además los derechos, principios y garantías constitucionales referidos en el presente. Tratándose de un pago indebido, corresponde su devolución, conforme lo previsto expresamente por el propio Código Aduanero.

En virtud de los sólidos fundamentos y la contundente jurisprudencia citada en el presente (fallos de Cámaras Federales que han quedado firmes por rechazo de la Excma. Corte Suprema de los recursos interpuestos por la Aduana y que seguramente son de su conocimiento), corresponde hacer lugar a la devolución involucrada con expresa imposición de costas.

XIII.

PETITORIO

En virtud de los fundamentos expuestos, solicito a VS.:

Tenga por presentado en tiempo y forma el presente alegato;

Dicte sentencia, haciendo lugar a la presente demanda, revocando la resolución aduanera recurrida y ordenando la devolución de las sumas aquí solicitadas por Freudenberg SA Telas Sin Tejer, con expresa imposición de costas.

Agradeciendo desde ya su atención y quedando a su entera disposición, saludo a VS. muy atentamente.

Proveer de conformidad, que

SERA JUSTICIA

Signature Not Verified
Digitally signed by RICARDO MARTIN PEREYRA MOINE
Date: 2026.02.19 13:22:55 ART