Rosario, 7 de mayo de 2026.-

Y VISTOS: los autos caratulados "ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/ AGENCIA DE RECAUDACION Y CONTROL ADUANERO s/ REPETICION", Expte. N° FRO 21339/2025; en trámite por ante este Juzgado Federal de Rosario N° 1, a mi cargo, Secretaría "B", de los que;

RESULTA:

1. Comparece Aceitera General Deheza S.A., a través de su apoderado judicial, con el objeto de promover Demanda de Repetición contra la Agencia de Recaudación y Control Aduanero – Dirección General de Aduanas (Aduana de San Lorenzo), con el objeto de obtener la devolución de la suma de $384.384.094,12.-, con más los intereses resarcitorios correspondientes.

Indica que la mentada suma ha sido indebidamente abonada por su mandante, en concepto de derechos de exportación establecidos por el Decreto 131/2022 (B.O. 19.03.2022), en relación a los Permisos de Embarque oficializados entre el 22/03/2022 y el 29/12/2022, que detalla en el ANEXO II.

Funda su legitimación activa en razón de revestir el carácter de exportador de los permisos de embarque que detalla (110 P.E.), todos ellos oficializados ante la Aduana de San Lorenzo entre el 22/03/2022 y el 29/12/2022, es decir, durante la vigencia del Decreto 131/2022, y en que -en efecto- abonó los derechos de exportación.

Asimismo, sostiene que la DGA, por su parte, resulta ser quien debe intervenir como parte demandada

en esta acción de repetición, toda vez que resulta ser el Organismo Fiscal del Estado Nacional encargado por ley de la fiscalización y recaudación de los derechos de exportación objeto de la acción intentada.

En relación a la habilitación de la instancia, sostiene la improcedencia de que se requiera el previo agotamiento de la instancia administrativa, conforme lo exigido por el art. 1070 y 1071 del C.A., por importar un ritualismo inútil, innecesariamente dilatorio. Ello en razón de que la DGA no posee competencia para expedirse sobre la inconstitucionalidad pretendida.

Expone acerca del Decreto 131/2022. Aduce que, conforme surge de sus considerandos, fue dictado por el Poder Ejecutivo Nacional invocando las facultades ejecutivas que le fueron otorgadas por los incisos 1 y 2 del artículo 99 de la Constitución nacional, y por el artículo 755 del C.A.

Indica que, en concreto, a través del art. 1° del Decreto 131/2022 el Poder Ejecutivo Nacional ("PEN") suspendió, hasta el 31/12/22, las alícuotas de derechos de exportación establecidas por el Decreto delegado 790/2020 para las posiciones arancelarias 1507.10.00.100Q (aceite crudo de soja), 1057.90.11.000Q (aceite puro 21 de soja -envasado-), 1507.90.19.100G (aceite refinado de soja a granel), 1507.90.90.000L (aceite neutro seco), 1517.90.10.110M (aceite mezcla soja / girasol -envasado-), 1517.90.90.211Y (aceite refinado mezcla 80% girasol – 20% soja), 1517.90.90.211Y

(aceite refinado mezcla 94% soja – 6% girasol), 1517.90.90.229U (aceite refinado mezcla 80% girasol – 20% soja -octobines-), 1517.90.90.239X (aceite refinado mezcla 94% soja – 6% girasol -octobines-), 1518.00.90.211P (aceite crudo 99% soja 1% palmiste), 1518.00.90.211P (aceite crudo mezcla 80% girasol – 20% soja), 2302.50.00.100A (pellets de cáscara de soja), 2304.00.10.100B (pellets de soja), 2304.00.10.100B (harina de soja HI- PRO 46,5), 2304.00.10.100B (harina de soja HI-PRO 47), 2304.00.10.100B (harina de soja LOW-PRO) y 3826.00.00.100L (biodiesel) (los "Productos Agroindustriales").

Argumenta que, en su lugar, las reemplazó por las alícuotas (comparativamente superiores) previstas en el Decreto delegado 230/2020.

Inserta un cuadro que, según estima, demuestra claramente los cambios arancelarios operados a través de esta artificiosa "suspensión" del Decreto delegado 790/2020, cuyo efecto perjudicial - desde el punto de vista económico- considera incontestable.

Discurre acerca de la Inconstitucionalidad del Decreto 131. En ese sentido, entiende que el mentado Decreto resulta ser inconstitucional pues encuentra su origen en una norma de rango infralegal y el artículo 755 del CA, en que se fundamenta su dictado, no subsana dicha circunstancia, en tanto no constituye una delegación legislativa válida y suficiente, en los términos requeridos por el artículo 76 de la Constitución Nacional.

Sustenta su postura, entre otras consideraciones, en la posición asumida por la C.S.J.N. en el *leading case* "Fallo Camaronera" (cfr. Fallos: 337:388).

Funda en derecho su pretensión. Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal.

2. Comparece el Sr. Fiscal Federal y contesta la vista que le fuera conferida. Considera que la causa resulta ser de competencia material y personal de la Justicia Federal (cfr. arts. 116 de la C.N.; art. 2, incs. 1° y 6, de la Ley 48), en tanto se cuestiona la validez de una norma dictada por el Poder Ejecutivo Nacional (Decreto 131/2022) con fundamento en la aplicación e interpretación de normas de carácter federal (Ley N° 22.415, Cód. Aduanero) y en tanto la acción está dirigida contra la Agencia de Recaudación y Control Aduanero – Dirección General de Aduanas (Aduana de San Lorenzo), organismo autárquico dependiente del Ministerio de Economía del Poder Ejecutivo Nacional.

Con respecto a la competencia territorial, entiende que este juzgado resulta ser competente para intervenir en los presentes (conf. arts. 1024 y 1071 del Cód. Aduanero), en tanto corresponde a la jurisdicción de la Aduana de San Lorenzo, en la cual se han presentado los permisos de embarque y abonado los tributos cuya devolución se solicita.

En cuanto a la procedencia de la acción, considera que la parte actora se encuentra legitimada y

que, atento el objeto de la demanda, la vía resulta admisible.

Finalmente, por las razones que expone, entiende que se encuentra habilitada la instancia judicial.

3. Comparece la ARCA - Dirección General de Aduanas; a través de sus apoderadas judiciales, con el objeto de contestar la demanda.

Niega todos y cada uno de los hechos, afirmaciones, derecho, documentación y/o copias que contenga el escrito de demanda que no sean objeto de un expreso reconocimiento, o que no surjan de la prueba documental por ella acompañada.

Plantea que la vía administrativa no se encuentra agotada de conformidad con lo prescripto en el art. 30 de la Ley 19.549.

Como hechos, refiere que Aceitera General Deheza interpone Demanda Contenciosa por el pago de los derechos de exportación de los permisos de embarque que detalla (110 PE) por encontrarse disconforme con el pago de la alícuota establecida por el Decreto N° 131/2022 dictado por el Poder Ejecutivo.

Sostiene que, en prieta síntesis, la actora endereza su demanda para lograr que V.S.: 1) declare la inconstitucionalidad del Decreto N° 131/2022; 2) ordene a la AFIP – DGA la devolución de los importes resultantes de la diferencia de alícuota; 3) disponga el cálculo de intereses apartándose de los porcentajes contemplados en la Res. 314/04 (MEP).

Plantea, en primer término, la carencia de derecho o legitimidad de Aceitera General Deheza S.A. para reclamar la devolución de los tributos pagados.

Por los fundamentos que expone considera que queda claro que en la especie se produjo la traslación del tributo al importador extranjero, quien, en definitiva, fue el que soportó económicamente los derechos de exportación, motivo por el cual deviene improcedente que "Bunge Argentina" (SIC) pretenda repetir dinero que envió el comprador puesto que ella solamente se limitó a pagar con las divisas recibidas desde el exterior.

Por otra parte, señala la inexistencia de pago bajo protesto. Argumenta que, cuando el sustento del reclamo de repetición resulta ser la inconstitucionalidad de la norma, tal como ocurre en el *sub lite*, la protesta previa al pago resulta ser insoslayable, aún cuando exista un procedimiento reglado como ocurre en el caso del Código Aduanero, toda vez que cuando se cuestiona la validez de la norma creadora del tributo, el obligado debe expresar su disconformidad en la primera oportunidad que tiene, con antelación o en forma inmediata, lo cual no se acreditó en autos.

Concluye este acápite afirmando que, habida cuenta que en la especie el pago se concretó sin reserva alguna ni bajo protesto, deviene ajustado a derecho rechazar la repetición intentada.

Discurre acerca de la validez de la alícuota fijada por el "Decreto N° 100/2012" (SIC), la

inaplicabilidad de la doctrina de "Camaronera Patagónica" en la extensión pretendida por la actora y la incidencia de la Ley 26.122.

Asimismo, pone de resalto que la declaración de inconstitucionalidad que persigue la actora únicamente podría ser declarada como un remedio extremo (cfr. Fallos 102:457, 209:337, 244:309, entre muchos otros).

En relación a la tasa de interés aplicable en las repeticiones, destaca que la doctrina de la C.S.J.N. "Neumáticos Goodyear S.A. (TF 8659-A) c/ DGA" (Fallos 323:3412) se mantiene en todos sus términos intacta, respecto a la aplicación de los artículos 811 y 812 del Código Aduanero y el interés que autoriza a fijar al Ministerio de Economía.

Finalmente, para el caso en que se haga lugar a la demanda contenciosa, estima que la devolución de los tributos debe hacer en pesos, de conformidad a la clara doctrina elaborada por el Máximo Tribunal en la sentencia "CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/DGA s/ RECURSO EXTRAORDINARIO, S.C., C.1242, L.XLIX".

Ofrece prueba. Manifiesta desinterés respecto a la pericia contable propuesta por la actora y formula formal oposición, en cuanto los puntos propuestos versan sobre hechos no controvertidos, el Código Aduanero y la Resoluciones del Ministerio de Economía.

Cita jurisprudencia que considera aplicable. Hace reserva de ocurrir ante la C.S.J.N, por medio del Recurso Extraordinario.

4. Conferido el traslado pertinente, la parte actora manifiesta que, en su escrito de contestación de demanda, el Fisco reconoce que su mandante no sólo ha pagado los derechos de exportación discutidos en autos, sino que el pago realizado por Aceitera General Deheza S.A. fue indebido.

Entiende que, atento a que la DGA no ha controvertido la realización de los pagos ni la liquidación de diferencias formulada -aspectos sobre los cuales versa la pericia contable- puede prescindirse de su producción.

Solicita que se declare la causa como de puro derecho.

5. Atento a que la contraria no contestó el traslado debidamente notificado por su parte el 20/02/2026, Aceitera General Deheza S.A. solicita que se haga lugar a lo oportunamente peticionado y, en consecuencia, se declare la causa como de puro derecho.

6. En relación a lo solicitado, y al estado de autos, se declara la cuestión como de puro derecho y, en consecuencia, se ordena que pasen los autos a dictar Sentencia; providencia que consentida y firme, deja la causa en estado de dictar Sentencia en esta instancia.

Y CONSIDERANDO:

1. Previo al análisis de las pretensiones introducidas respecto al fondo de la cuestión, estimo

oportuno dejar sentado que, conforme reiterada y uniforme jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el sentenciante no está obligado a seguir y dar tratamiento a todas y cada una de las argumentaciones que se le presentan, ni a examinar la totalidad de las probanzas aportadas a la causa, sino a abordar aquellas cuestiones y a analizar los elementos arrimados que resulten relevantes y conducentes para dirimir el conflicto, y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970).

Asimismo, considero oportuno recordar que el *llamamiento de "autos para sentencia" quiere expresar no sólo que se ha clausurado todo debate y toda actividad probatoria frente al inminente dictado del acto decisorio definitivo, sino que advierte a los contendores, a fin de que antes de consentirse el mismo, estos puedan deducir nulidades y formular las objeciones que consideren del caso y que obsten a la posibilidad del dictado de un pronunciamiento válido* (cfr. Cám. Civ. La Plata. B 82529 RSD-165-96 S 27-6-1996).

De manera tal que, *habiéndose consentido el llamamiento de autos para sentencia queda subsanada cualquier nulidad procesal anterior a la resolución* (cfr. Cám. Civ. Mar del Plata, Sala II, Causa 117722 RSD-389-1 S 15-11-2001).

2. Formulado lo expuesto, del análisis de la demanda y su responde, surge que la cuestión a resolver en la presente causa radica en analizar la validez del

Decreto 131/2022, al tamiz de las normas constitucionales que rigen el Poder Tributario y su delegación por el Congreso Nacional; y, en consecuencia, la legitimidad de la exigencia del pago de los derechos de exportación cuyo reintegro se reclama.

Ello, no obstante los evidentes yerros en que incurrió la Agencia de Recaudación y Control Aduanero en su escrito de contestación de demanda, donde, entre otras inexactitudes, discurre acerca de la validez de la alícuota fijada por el Decreto N° 100/2012, no resultando ser esa la norma cuestionada en esta causa.

3. Por una cuestión de orden metodológico, ingresaré, en primer término, al estudio del planteo de Falta de Agotamiento de la Vía Administrativa formulado por la Dirección General de Aduanas.

En ese sentido, cito por compartir las consideraciones efectuadas en la presente causa por el representante del Ministerio Público Fiscal en cuanto a que: "*De lo expuesto en el escrito de inicio y de las constancias adjuntadas por la actora se deriva que dicha parte no ha efectuado el reclamo administrativo previo de repetición, sino que ha incoado directamente la demanda judicial.*

Con respecto al reclamo administrativo previo, la Corte Suprema ha sostenido que tiene por finalidad generar una etapa conciliadora anterior al juicio, que dé a la administración la posibilidad de revisar el caso, salvar algún error y promover el

control de legitimidad de lo actuado por los órganos inferiores (Fallos: 332:1629, entre otros). También, que la exigencia de la reclamación administrativa previa tiene por objeto sustraer a los entes estatales de la instancia judicial evitando juicios innecesarios, a la vez que constituye una facultad que puede ser renunciada y de la que puede prescindirse en supuestos justificados, verbigracia, cuando se advierte la ineficacia del procedimiento (Fallos: 313:326; 312:24187, entre otros), en tanto resultan inadmisibles las conclusiones que conducen a un injustificado rigor formal y que importan un ilógico dispendio administrativo y jurisdiccional (Fallos: 332:1629; 324:3335; ver fallos citados en la "Nota de Jurisprudencia", "Reclamo Administrativo Previo", en el sitio web oficial de la CSJN, www.csjn.gov.ar).

Y ello es lo que se observa en los presentes, en tanto, conforme los antecedentes del caso antes referidos, la demanda de repetición de tributos aduaneros incoada se funda única y exclusivamente en la norma que los establece (Decreto 131/2022), cuya resolución se encuentra por fuera de las competencias de la administración (en el caso de la ARCA), siendo la idónea la vía judicial (Fallos: 315:1154).

En consecuencia, exigir en el presente caso -como recaudo necesario para la deducción de la demanda judicial la previa presentación del reclamo de repetición ante el servicio aduanero (conf. arts. 1068 y ss. del Cód. Aduanero), configura un ritualismo inútil -

dada la ineficacia cierta del procedimiento- con afectación de las garantías constitucionales de tutela judicial efectiva y acceso a la jurisdicción (arts. 18 y 75, inc. 22, de la CN), las cuales, claro está, tienen jerarquía superior a las normas legales que regulan los procedimientos.

Por ello, obligar a la actora a acudir a sede administrativa como requisito previo de la interposición de la demanda comporta un excesivo rigor formal incompatible con las reglas del debido proceso y del adecuado servicio de justicia (Fallos: 311:700 y 2177; 317:1579). Máxime si se tiene en cuenta que el "ritualismo inútil" es un principio jurídico que subsiste como tal, no obstante haber sido normativamente suprimido por la reforma que la Ley 25.344 (art. 12) introdujo al art. 32 de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, correspondiendo su aplicación en los casos en que exista una conducta previsible de la demandada que así lo determine.

Es por ello que, en supuestos como el de autos, rige el principio pro actione por el cual se debe estar a favor de la habilitación de la instancia judicial, con el fin de resguardar la garantía de la defensa en juicio de los derechos" (cfr. Dictamen del 27/08/2025).

En numerosos precedentes he considerado que la inteligencia de la habilidad de la instancia debe darse en un sentido amplio, actuando con extrema cautela a fin de lograr una aplicación razonada y prudente de

normas sin caer en un excesivo ritual contrario al derecho de defensa en juicio.

Esta solución resulta ser conteste con el principio de raigambre constitucional de la tutela judicial efectiva.

Resta decir que, en supuestos de duda, rige el principio *pro actione*, por el cual se debe estar a favor de la habilitación de la instancia judicial, en tanto una solución contraria implicaría privar al demandante de la efectiva posibilidad de acceder a la jurisdicción, con menoscabo de su derecho de defensa.

En concordancia con lo expuesto, la Sala "A" de la Cámara Federal de Apelaciones de esta ciudad, ha señalado que: "*(…) la jurisprudencia especializada en la materia ha dicho que la exigencia del reclamo administrativo previo no debe ir más allá del principio de colaboración que le da sustento, ni puede constituirse en una limitación de las garantías constitucionales de los administrados ni, tanto menos, de las facultades indelegables de los órganos judiciales, de modo que el cumplimiento de este requisito formal jamás puede implicar la sustracción de 'casos' potencialmente judiciales del conocimiento de los jueces de la Constitución (C.N. art. 16), menos aun cuando la finalidad de la decisión administrativa previa, procura evitar eventuales disputas judiciales entre el Estado y los administrados que bien podrían resolverse en sede administrativa, con ahorro de gastos, sin dilación y evitándose un desgaste jurisdiccional*

innecesario (…) La restricción normativa que al conocimiento judicial de la causa conlleva la declaración de no habilitar la instancia, debe ser analizada desde la perspectiva de la supremacía constitucional (art. 31 C.N.) frente al irrestricto derecho humano de acceso a la jurisdicción y a ser oído 'dentro de un plazo razonable' (art. 72, inc. 22 C.N., art. 8, 10, 11 y concordantes de la Declaración Universal de Derechos Humanos, art. 8 Convención Americana sobre Derechos Humanos) por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, con que cuenta toda persona, sea física o ideal" (cfr. "López Pujato, Gustavo c/ A.N.S.E.S. s/ Reajustes Varios" Expte. N° FRO 45044/2016).

Corresponde de esta manera, el rechazo del planteo de Falta de Habilitación de la Instancia Judicial articulado por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero -Dirección General de Aduanas.

4. Me avocaré ahora a resolver el planteo de la Dirección General de Aduanas referido a que la contraria carece de derecho o legitimidad para solicitar la repetición de lo abonado, ya que no fue pagado por ella, y entonces, mal puede pedirse la devolución de lo que no se pagó.

En ese sentido, afirma que no existe identidad entre el sujeto que realiza el hecho gravado y que formalmente cancela la obligación tributaria (exportador) con la persona física o jurídica que soportó económicamente el costo del tributo.

Manifiesta que se encuentra acreditado desde la propia declaración de la actora en ocasión de oficializar la destinación de exportación en trato que en la especie se produjo la "traslación del tributo" al importador extranjero, quien, en definitiva, fue el que soportó económicamente los derechos de exportación, motivo por el cual deviene improcedente que la demandante pretenda que se le devuelva la suma de dinero que envió el comprador puesto que ella solamente se limitó a pagar, con las divisas recibidas desde el exterior.

Ahora bien, en cuanto a si es exigible la prueba de la no traslación del tributo como requisito de la acción que exija su reembolso, la C.S.J.N. en los precedentes "Petroquímica Argentina S.A." (fallos 297:500) y "Asociación de Bancos de la Argentina y otros c/ Misiones, Provincia de s/ Acción de Repetición y Declarativa de Inconstitucionalidad" (cfr. Sentencia del año 2014), dijo que "*...el interés inmediato y actual del contribuyente que paga un impuesto, existe con independencia de saber quién puede ser, en definitiva, la persona que soporte el peso del tributo, pues las repercusiones de éste determinadas por el juego complicado de las leyes económicas, podrían llevar a la consecuencia inadmisible de que en ningún caso las leyes de impuestos indirectos y aun las de los directos en que también aquella se opera, pudieran ser impugnadas como contrarias a los principios fundamentales de la Constitución Nacional*".

Especialmente en el precedente "Asociación de Bancos" ya citado, quedó debidamente aclarado que el menoscabo en el patrimonio del contribuyente no es requisito de legitimación para la acción de repetición.

En similar sentido, el criterio del Fallo "Petroquímica PASA" resulta ser que "*La teoría del empobrecimiento sin causa exige presupuestos que no impone la ley 11683 para la repetición de impuestos. Esta norma establece esencialmente al efecto, la prueba del pago y la falta de causa y no ha previsto la acreditación del empobrecimiento del solvens. Así lo prueba que dicha ley confiera acción no sólo al contribuyente, sino también a meros responsables que no son los sujetos de la obligación tributaria*".

Agregó que "*El derecho a repetir un pago sin causa contraria a las leyes, corresponde a quien lo hizo, siendo su devolución a cargo de la persona pública o privada que lo exigió. La circunstancia de que quien realizó el pago haya cobrado a su vez, fraccionadamente, la misma suma a otras personas, no puede constituir argumento válido que obste a su devolución, si procede*".

En virtud de la doctrina antes expuesta, sostenida por la C.S.J.N., a la que cabe recurrir en su calidad de intérprete final de la Constitución Nacional, habré de rechazar el planteo de falta de legitimación para obrar interpuesto por la parte demandada.

5. Llegados a esta instancia, razones lógico-jurídicas y económicas imponen resolver el planteo formulado por la accionada referido a que

Aceitera General Deheza S.A. realizó el pago de los derechos de exportación en controversia sin el correspondiente "protesto".

En ese sentido, cabe consignar que el Código Aduanero recepta la idea de repetir los importes pagados sin causa, vgr., no resulta necesario que el administrado cumpla con tal recaudo para la repetición de los tributos aduaneros (cfr. art. 1069, inc. a, del C.A.).

Cito por compartir lo sostenido por la Sala IV de la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal en cuanto a que "… *en lo que respecta a las objeciones referentes a que la actora realizó el pago del derecho de exportación en controversia sin el correspondiente "protesto", se aclara que el Código Aduanero recepta la idea de repetir los importes pagados sin causa. Por lo tanto, teniendo en cuenta que no hace falta que el administrado cumpla con tal recaudo para la repetición de los tributos aduaneros (arg, art. 1069, inc. a, del C.A.), corresponde desestimar el planteo formulado por el Fisco Nacional"* (cfr. C.C.A.F., Sala IV, Expte. Nro. 10979/2020 "CATAJUY SRL c/ ENDGA s/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS", sentencia del 16/8/2022).

En virtud de lo *ut supra* expuesto, corresponde rechazar el planteo de la parte demandada referente a que Aceitera General Deheza S.A. realizó el pago de los derechos de exportación en controversia sin el correspondiente "protesto".

6. Dilucidado lo anterior, corresponde ahora determinar la constitucionalidad o no del Decreto 131/2022 y, en virtud del resultado al que se arribe, la procedencia del reintegro solicitado por la parte actora.

6.1. El Decreto 131/2022 fue publicado en el Boletín Oficial el 19/03/2022, y dispuso en su artículo 1: "*Suspéndense, hasta el 31 de diciembre de 2022, inclusive, para las mercaderías alcanzadas por las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M.) comprendidas en el Decreto N° 790 del 4 de octubre de 2020, las alícuotas del derecho de exportación allí establecidas y actualmente exigibles, resultando de aplicación desde la entrada en vigencia del presente decreto y hasta aquella fecha, inclusive, las fijadas para las referidas mercaderías en el Decreto N° 230 del 4 de marzo de 2020*".

A su vez, el artículo 2 de la norma citada determinaba que: "*Mantiénense vigentes las alícuotas del derecho de exportación actualmente exigibles, modificadas de conformidad a lo dispuesto por los Decretos Nros. 1060 del 30 de diciembre de 2020 y 851 del 14 de diciembre de 2021, para las mercaderías alcanzadas por las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M.) 1208.10.00, 2309.90.10, 2309.90.60 y 2309.90.90, según corresponda*".

Cabe agregar que en sus "Considerandos" se ponderan las siguientes normas:

I. El artículo 4° de la Constitución Nacional en cuanto establece que el Gobierno Federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional formado del producto de derechos de importación y exportación;

II. La Ley N° 27.519 de Emergencia Alimentaria Nacional.

III. El Artículo 755 del Código Aduanero.

Asimismo, se consigna que el Decreto fue dictado por el Poder Ejecutivo en uso de las facultades conferidas por los artículos 76 y 99, incisos 1 y 2 de la Constitución Nacional y 755 de la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) y sus modificaciones.

6.2. Cabe recordar que en el precedente "Camaronera Patagonia S.A". (cfr. Fallos 337:388) la Corte Suprema de Justicia de la Nación sostuvo la naturaleza tributaria del derecho de exportación, en tanto grava el hecho de la exportación de la mercadería para consumo, entendiéndose por tal, cuando la mercadería se extrae del territorio aduanero por tiempo indeterminado (cfr. art. 724 y 725 del Cód. Aduanero).

Ello así, resulta indudable que los derechos de exportación establecidos en el Decreto 131/2022 resultan ser tributos definidos por el artículo 724 del Código Aduanero.

6.3. Es dable destacar, además, que el principio general en materia de derechos de exportación se encuentra dispuesto por el artículo 726 del Código Aduanero, que establece que resulta ser aplicable el

derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo. Dicha destinación de exportación resulta ser el instituto que determina bajo qué régimen una mercadería (respectivamente importada o exportada, es decir, arribada o extraída de un territorio aduanero) puede permanecer en el territorio aduanero o fuera de él (cfr. Saccone, Mario A., "Manual de Derecho tributario", Editorial La Ley, Buenos Aires, 2002, P. 359).

6.4. Sentada la naturaleza tributaria del Decreto cuestionado, los artículos 4, 17 y 75 inc. 1° de la Constitución Nacional consagran el principio de Reserva Legal según el cual solo el Congreso se encuentra facultado para crear y modificar impuestos entre los que se encuentran, reitero, los derechos de exportación.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que la imposición por el Poder Ejecutivo de derechos de exportación supone una insanable ofensa al principio de reserva legal en materia tributaria; valladar que no puede sortearse por la vía de la delegación contemplada en el art. 76 de la Constitución Nacional; mucho menos sin que el Congreso hubiera fijado una clara política legislativa para su ejercicio.

Excepcionalmente la delegación resulta ser posible en materias de administración o de emergencia pública, con plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca.

Concretamente, en el precedente "Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo", Sentencia del 15/04/2014, nuestro tribunal Cimero sostuvo 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* ***solo el Congreso impone las contribuciones referidas en el primero de ellos.*** *Asimismo, este Tribunal 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).*

Esta consolidada doctrina fue sostenida, sin grietas, 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). Tesitura que el constituyente de. 1994 mantuvo, sin hesitaciones, al redactar el actual inc. 3° del art. 99 de nuestra Ley Fundamental.

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). Como ha dicho este Tribunal, "al tratar la creación, el manejo y la inversión del tesoro público, el constituyente confió al órgano más íntimo del país -según las palabras de Alberdi- la potestad de crear los recursos y votar los gastos públicos, en tanto que le confirió al Poder Ejecutivo la de recaudar y emplear aquellos recursos en los gastos designados"...*

9°) Que debe enfatizarse, de manera correlativa, que ***ese valladar inconmovible que supone el principio de reserva, de ley en materia tributaria tampoco cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el art. 76 de la Constitución***" (cfr. Precedente de la C.S.J.N. "Camaronera Patagónica, ut supra citado. El resaltado me pertenece):

6.5. Me avocaré ahora al análisis del art. 755 del Código Aduanero como norma delegante; atento ser invocada como fundamento legal por el Decreto 131/2022

Del mentado precedente "Camaronera Patagónica" se infiere que resulta admisible la delegación legislativa prevista por el artículo 755 del

Código Aduanero siempre y cuando la ley delegante fije las pautas objetivas para la imposición del tributo (vgr. los topes máximos de las alícuotas de los derechos; el plazo de duración de la delegación).

Así, nuestro Máximo Tribunal ha sostenido que: "*…Por ello, en el ámbito de los derechos aduaneros, cobra relevancia la doctrina según la cual tratándose de materias que presentan contornos o aspectos tan peculiares, distintos y variables que al legislador no le sea posible prever anticipadamente la manifestación concreta que tendrán en los hechos, no puede juzgarse inválido, en principio, el reconocimiento legal de atribuciones que queden libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, siempre que la política legislativa haya sido, claramente establecida" (Fallos: 246:345 y 328:940). En el contexto detallado, resulta admisible que el Congreso atribuya al Poder Ejecutivo ciertas facultades circunscriptas, exclusivamente, al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, es decir, autoriza elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y cuando, para el ejercicio de dicha atribución, se fijen pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa*" (cfr. "Camaronera Patagónica" Fallos: 337:388).

Ahora bien, el Decreto 131/2022, tal cual lo señalado *ut supra*, incrementa las alícuotas de los derechos de exportación aplicables a ciertas posiciones arancelarias. A modo de ejemplo los derechos de

exportación de harina de porotos de soja y de aceite de soja se elevaron del 31% al 33%.

Sin embargo, ni el art. 755 de la Ley 22.415 (Código Aduanero); ni la Ley N° 27.519 de Emergencia Alimentaria Nacional, en las que se funda la delegación legislativa que da base al Decreto 131/2022, determinan una escala, ni límite mínimo y máximo, ni pautas a seguir en cuanto a las modificaciones de la alícuota del tributo cuestionado en autos.

En dicha inteligencia, el Máximo Tribunal ha expresado que: "*...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*" (cfr. C.S.J.N., "Camaronera Patagónica S.A. *c/* Ministerio de Economía y Otros *s/* Amparo").

En ese sentido, nuestro Tribunal cimero, continúo diciendo que: "*En el ámbito de los derechos aduaneros, cobra relevancia la doctrina según la cual "tratándose de materias que presentan contornos o aspectos tan peculiares, distintos y variables que al legislador no le sea posible prever anticipadamente la manifestación concreta que tendrán en los hechos, no puede juzgarse inválido, en principio, el reconocimiento legal de atribuciones que queden libradas al arbitrio*

razonable del órgano ejecutivo, siempre que la política legislativa haya sido, claramente establecida" (cfr. Fallos: 246:345 y 328:940). (Considerando Décimo, primera parte, de "Camaronera Patagónica S.A. *c/* Ministerio de Economía y Otros *s/* Amparo").

Concluyendo así, en el citado precedente jurisprudencial que "…*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 Décimo, última parte, de "Camaronera Patagónica S.A. *c/* Ministerio de Economía y Otros *s/* Amparo").

Ello así, ningún derecho de exportación puede ser creado sin ley del Congreso Nacional; y su cumplimiento se impone coactivamente a los particulares por aplicación del principio de legalidad y reserva de la ley que rige la materia.

Por su parte, resulta ser criterio de nuestro Tribunal Supremo 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 sustancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes, abarcando 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 (cfr. Fallos 340:1884, entre otros).

Asimismo, cabe recordar el criterio de la C.S.J.N. expresado en el precedente "WHIRPOOL PUNTANA S.A. c/ D.G.A." (Fallos 227:1451) en cuanto determinó que la imposición de los derechos de exportación debe tener base legal.

6.6. Por otra parte, es menester ponderar que la Ley N° 27.519 de Emergencia Alimentaria Nacional, reconoce la situación de emergencia hasta el 31/12/22 y consagra el deber del Estado Nacional de garantizar y dar prioridad al derecho a la alimentación.

Ahora bien, no obstante esta norma le otorga al Poder Ejecutivo Nacional la potestad de adoptar diversas medidas, entre ellas, ampliaciones y reestructuraciones presupuestarias, y tomar cualquier decisión administrativa que sea conducentes para el abordaje efectivo de la emergencia alimentaria y nutricional; no reúne los requisitos de norma delegante exigidos por el artículo 76 de nuestra Ley Suprema.

6.7. Por todo lo cual, atento a que el Derecho de Exportación establecido por el Decreto 131/2022 resulta ser un tributo y que, como tal, su imposición resulta ser facultad exclusiva del Congreso Nacional; desde su propia génesis no cumplimentó con los presupuestos legales y constitucionales requeridos para que operara eficazmente.

El Poder Ejecutivo Nacional ha incursionado en la regulación de una materia que, inconmoviblemente,

pertenece al campo del "derecho tributario sustantivo", en cuyo seno el principio de legalidad o reserva de ley ocupa un lugar de preponderancia.

En ese sentido, cito por compartir lo manifestado por la Sala III de la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal en un caso de aristas semejantes al presente en cuanto a que: *"En cuanto al plano sustancial del asunto, este Tribunal señaló que el decreto 793/18 adolece de un vicio fatal en su génesis dado que, con su dictado, el Poder Ejecutivo Nacional ha incursionado en la regulación de una materia que, inconmoviblemente, pertenece al campo del "derecho tributario sustantivo", en cuyo seno el principio de legalidad o reserva de ley ocupa un lugar de preponderancia. Declaró esta Sala en los mencionados precedentes que la ratificación legislativa, como regla general, carece de efectos retroactivos respecto de decretos que adolecen de insanable inconstitucionalidad original* ***y descartó la tesis del demandado dirigida a subsumir el Dto. 793/18 en las facultades del artículo 99, inciso 2 de la Constitución Nacional, en razón de la preeminencia que en materia tributaria posee el principio de legalidad"*** (cfr. Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, Expte. nro. 28237/2023 "Minera Santa Cruz S.A. c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo, Sentencia del 07/12/2023, el resaltado me pertenece).

6.8. En virtud de lo ut supra expuesto, considero inoficioso expedirme acerca de la vigencia del art. 755 del Código Aduanero.

6.9. A mayor abundamiento, en caso de que se hubiese considerado que estamos en presencia de un Decreto delegado, dictado por el Presidente de la Nación, en su condición de sujeto constitucionalmente habilitado para el ejercicio de facultades delegadas por el Congreso Nacional; la habilitación legislativa con que contaría el titular del Poder Ejecutivo para la emisión de un Decreto delegado, exigiría que necesariamente se hubiera recurrido al procedimiento especial de control establecido por el artículo 100, inciso 12, de la Constitución Nacional y por el artículo 13 de la ley 26.122 (cuya constitucionalidad no ha sido cuestionada), extremo que no ha sido acreditado en autos.

6.10. Estimo oportuno resaltar que, en el caso a estudio, de las destinaciones de exportación (formalizadas mediante sus respectivos Permisos de Embarque) objeto de la demanda, se advierte que no todas resultan ser de la fecha comprendida entre el 19/03/2022 al 31/12/2022, período de vigencia del Decreto 131/2022; es decir, que se encontraban, en principio, alcanzadas por lo en él dispuesto; por lo que adelanto postura en cuanto a que lo pretendido en la demanda recibirá acogimiento parcial, **circunscribiéndose solo a los Permisos de Embarque oficializados entre el 19/03/2022 y el 31/12/2022.**

6.11. Por ello, en virtud de lo expuesto en los considerandos precedentes, corresponde declarar la inaplicabilidad e inconstitucionalidad -en el presente caso-, del Decreto 131/2022 emanado del Poder Ejecutivo Nacional, y, en consecuencia, ordenar a la demandada a que proceda a la devolución de los derechos de exportación ingresados por Aceitera General Deheza S.A., impugnados en la presente causa, oportunamente abonados en exceso con sustento en el Decreto 131/2022 respecto de los Permisos de Embarque y/o Registro de Exportación objeto de la demanda oficializados entre el 19/03/2022 y el 31/12/2022, con más los intereses conforme lo dispuesto en cuanto a su alcance temporal y tasa aplicable por los artículos 811 y 812 del Código Aduanero. Fijar en quince (15) días hábiles, a partir de la aprobación de la liquidación que practicará la actora, el término del cumplimiento de la presente, bajo apercibimiento de lo dispuesto en los arts. 499 y siguientes del C.P.C.C.N.

7. Atento que en el presente pronunciamiento se admite la devolución de tributos, la misma deberá concretarse en la misma moneda nacional en que fue hecho el pago, de conformidad con la doctrina del precedente C. 1242. XLIX. "Cencosud SA (TF 29.535-A) c/ DGA", Sentencia del 15/05/2014.

8. En virtud del resultado arribado, entiendo que las costas han de imponerse a la demandada vencida (cfr. artículo 68 del C.P.C.C.N.).

A mérito de lo expuesto,

Fecha de firma: 07/05/2026
Firmado por: GASTON ALBERTO SALMAIN, JUEZ DE 1RA. INSTANCIA

#40386422#501173000#20260507135153040

RESUELVO:

1. Hacer lugar parcialmente a la demanda promovida por Aceitera General Deheza S.A. y, en consecuencia, declarar la inaplicabilidad e inconstitucionalidad -en el presente caso- del Decreto 131/2022 del Poder Ejecutivo Nacional. 2. Condenar a la AGENCIA DE RECAUDACIÓN Y CONTROL ADUANERO -ARCA- a reintegrar a la actora las sumas correspondientes a los derechos de exportación abonados en exceso, con motivo de los permisos de embarque objeto de la demanda oficializados bajo la vigencia del Decreto 131/2022, con más los intereses, conforme las pautas establecidas en el presente Pronunciamiento. Fijar en quince (15) días hábiles, a partir de la aprobación de la liquidación que practicará la actora, el término del cumplimiento de la presente (cfr. artículos 499 y ss. del C.P.C.C.N.). 3. Imponer las costas a la demandada vencida (cfr. artículo 68 del C.P.C.C.N.). 4. Diferir la regulación de los honorarios profesionales para su oportunidad. Insértese, notifíquese por Secretaría a las partes y al Sr. Representante del Ministerio Público Fiscal, y hágase saber.

Fecha de firma: 07/05/2026
Firmado por: GASTON ALBERTO SALMAIN, JUEZ DE 1RA. INSTANCIA

#40386422#501173000#20260507135153040