República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-100564048-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 10 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-113753942-APN-SGASAD#TFN; SADESA SOCIEDAD ANONIMA

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante), Miguel Nathan Licht (Vocal subrogante) y Pablo Adrián Garbarino (Vocal subrogante), a fin de resolver en los autos caratulados: **“SADESA SOCIEDAD ANONIMA. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación” Expte. N° EX-2024-113753942-APN-SGASAD#TFN.-**

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

I.- Mediante RE-2024-113753306-APN-SGASAD#TFN la firma SADESA S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2024-209-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por la Dirección Aduana de Buenos Aires el 17 de septiembre de 2024 en el marco de las actuaciones SIGEA N° 12042-768-2023. La actora solicita la devolución de los derechos de exportación, abonados de conformidad con lo ordenado por el Decreto N°793/2018, en relación con las siguientes destinaciones de exportación: N° 18001EG03001317H; N° 18001EG03001117F; N° 18001EG03001061D; N° 18001EG03 001075X; N° 18001EG03001087 L; N° 18001EG03001086K; N° 18001EG03001042C; N° 18001EG01003121 A; N° 18001EG03001205D y N° 18001EG01002746M.

La apelante fundamenta su pretensión argumentando que el Decreto N° 793/2018 carece de sustento legal suficiente y contraviene el principio de legalidad tributaria y la reserva de ley en materia tributaria. Cita el precedente “Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía” (Fallos: 337:388) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, sosteniendo que el Poder Ejecutivo se arrogó facultades legislativas al fijar un tributo sin una ley formal que lo autorice, y que la delegación prevista en el artículo 755 del Código Aduanero (C.A.) no resiste el test de constitucionalidad. Sostiene que el Decreto 793/2018 es nulo y solo adquirió validez con la Ley N° 27.467, vigente a partir del 13 de diciembre de 2018, fecha posterior a la oficialización de sus permisos de embarque. Asimismo, plantea la inconstitucionalidad de la tasa de interés aplicable a las devoluciones y la inconstitucionalidad del artículo 1164 del C.A., que limita la facultad del Tribunal Fiscal para declarar la inconstitucionalidad de normas. Finalmente, solicita la revocación de la resolución aduanera y el pago de las sumas reclamadas con intereses y costas.

II.- Mediante IF-2025-14567348-APN-DTD#JGM la representación fiscal, contesta el recurso de apelación y solicita su rechazo y la confirmación de la Resolución Aduanera. Argumenta que el Decreto N° 793/2018 fue dictado en ejercicio de facultades reglamentarias del Poder Ejecutivo y que su validez y vigencia fueron mantenidas por el Congreso de la Nación a través de las Leyes N° 27.467 y N° 27.541. Destaca que, a diferencia del precedente "Camaronera Patagónica", el Decreto 793/2018 se encontraba sujeto al procedimiento de aprobación legislativa de la Ley N° 26.122, la cual reconoce la plena vigencia de las normas delegadas desde su dictado y publicación, a menos que sean expresamente rechazadas. El Fisco sostiene que el Decreto 793/2018 no creó un nuevo tributo, sino que modificó una alícuota ya existente, ejerciendo la facultad del artículo 755, inciso c), del C.A.. Justifica la medida en el contexto de emergencia y las alteraciones cambiarias que motivaron la necesidad de ajustar las alícuotas para ejecutar la política monetaria, cambiaria o de comercio exterior y estabilizar precios internos, conforme a las finalidades previstas en el artículo 755, apartado 2 del C.A.. Además, la representación fiscal enfatiza la limitación del Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad de leyes tributarias o aduaneras, conforme al artículo 1164 del C.A., salvo que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ya lo hubiere declarado para la misma situación jurídica. Cita el Fallo Plenario del Tribunal Fiscal de la Nación "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación" (expediente TF N° EX-2020-24600163, del 26 de abril de 2022), que reafirma que el TFN no puede declarar la inconstitucionalidad de una ley y que no corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en estos casos. Subsidiariamente, solicita que, en caso de acogerse el reclamo, la devolución se efectúe en pesos, de acuerdo con el precedente "Cencosud", y que los intereses se calculen según los artículos 811 y 812 del C.A.

III.- A continuación, mediante PV-2025-40203064-APN-VOCXIV#TFN se declara la causa de puro derecho. Con fecha 4/09/2025 mediante PV-2025-98441775-APN-VOCXIV#TFN se elevan los autos a esta Sala "E", y luego se los pasa a sentencia mediante providencia IF-2025-99590947-APN-VOCXIV#TFN.

IV.- La actuación administrativa **SIGEA N° 12042-768-2023** se inició con fecha 03/02/2023. A fs.18/53 obran las solicitudes de devolución de derechos de exportación presentada por SADESA S.A. Se agregan impresiones de las destinaciones sujetas a repetición. A fs. 16/57 se adjuntan escritos en los que la firma fundamenta su petición. Obra a fs.62/121 copias de las destinaciones de exportación involucradas. Obra a fs. 180 el Informe IF-2024-02264199-AFIP-DETEEX#SDGTLA del Departamento Técnica de Exportación, que concluyó que no se puede arribar a otro resultado que la denegación de la repetición de derechos de exportación. A fs.126 se tiene por deducido el procedimiento de repetición.- A fs. 183, la División Clasificación Arancelaria informó que no se observan inexactitudes entre la declaración comprometida y la documentación complementaria. Se certificó el ingreso de los montos abonados. A fs. 185/186 obra el Dictamen IF-2024-02938020-AFIP-DVDRTA#SDGASJ de la División Dictámenes en Régimen Tributario Aduanero, que sostuvo la validez del Decreto N° 793/2018. Finalmente, obra a fs.191/192 la Resolución N° RESOL-2024-209-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM denegó la devolución solicitada.

V- Que en las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el sub examine son sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 - IF-2022-40809437-APNVOCXIX#TFN dictado por este Tribunal en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA

s/recurso de apelación” (EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN), en el cual por mayoría, los Vocales ACORDARON fijar la siguiente doctrina legal:

“ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente.

ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero.

ARTICULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467”.

Que en virtud de lo señalado, y en consonancia con la doctrina legal establecida en el mencionado Plenario, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados por la actora en relación a los P.E. N°:18001EG03001317H (oficializado con fecha 15/11/18); 18001EG03001117F (oficializado con fecha 26/09/18); 18001EG03001061D (oficializado con fecha 11/09/18); 18001EG03001075X (oficializado con fecha 13/09/18); 18001EG03001087L (oficializado con fecha 18/09/18); 18001EG03001086K (oficializado con fecha 18/09/18); 18001EG03001042C (oficializado con fecha 06/09/18); 18001EG03001205D(oficializado con fecha 16/10/18) y 18001EG01002746M (oficializado con fecha 17/10/18).-

Sin perjuicio de ello, cabe aclarar que, a la fecha de oficialización de la destinación N° 18001EG01003121A (oficializado con fecha 05/12/18) el Decreto Nro. 793/2018 se encontraba vigente, atento que con el dictado de la Ley 27.467 publicada el 04/12/2018 en el B.O se ratificó su validez, conforme lo dispuesto en el párrafo que antecede in fine.

VI.- Con respecto a las costas, las mismas deben imponerse, en relación al P.E. N°: 18001EG01003121A a cargo de la parte actora, ello en atención a que a la fecha de oficialización del mismo, se encontraba en vigencia la Ley 27.467 que ratificó el Decreto Nro. 793/2018; y en relación a los PE N°: N° 18001EG03001317H; N° 18001EG03001117F; N° 18001EG03001061D; N° 18001EG03001075X; N° 18001EG03001087L; N° 18001EG03001086K; N° 18001EG03001042; N° 18001EG03001205D y N° 18001EG01002746M. corresponde imponer las costas por su orden, atento a que se resuelve en base a una decisión plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar.

Por lo expuesto**, voto por:**

1.- Confirmar la Resolución **RESOL-2024-209-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM**, dictada por el Director de la Dirección Aduana de Buenos Aires, en la Actuación expediente SIGEA Nº **12042-768-2023**.-

2.- Costas a la actora respecto al PE N°: 18001EG01003121A y por su orden respecto de los siguientes

P.E. N°: 18001EG03001317H; 18001EG03001117F; 18001EG03001061D; 18001EG03001075X; 18001EG03001087L; 18001EG03001086K; 18001EG03001042; 18001EG03001205D y 18001EG01002746M..-

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.-

El Dr. Pablo Adrián Garbarino dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.-

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar la Resolución **RESOL-2024-209-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM**, dictada por el Director de la Dirección Aduana de Buenos Aires, en la Actuación expediente SIGEA Nº **12042-768-2023**.-

2.- Costas a la actora respecto al PE N°: 18001EG01003121A y por su orden respecto de los siguientes P.E. N°: 18001EG03001317H; 18001EG03001117F; 18001EG03001061D; 18001EG03001075X; 18001EG03001087L; 18001EG03001086K; 18001EG03001042; 18001EG03001205D y 18001EG01002746M.-

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.-

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), Miguel Nathan Licht (Vocal Subrogante) y Pablo Adrián Garbarino (Vocal Subrogante) (cfme. Art. 1162 del C.A.).-

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.09.09 23:06:37 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.09.10 11:26:01 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.10 12:33:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.10 12:35:28 -03:00