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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-101728157-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 12 de Septiembre de 2025

Referencia: (Sentencia); EX-2025-19253159-APN-SGASAD#TFN; ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht; Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver el expediente **EX-2025-19253159-APN-SGASAD#TFN caratulada “ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/ D.G.A. s/ APELACIÓN”**.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2025-19252541-APN-SGASAD#TFN la firma “ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A.” interpone recurso de apelación contra la Resolución N.º RESOL-2025-78-E-AFIP-ADGDEH#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17575-205-2023, 17575-206-2023, 17575-277-2023, 17575-278-2023, 17575-279-2023, 17575-280-2023, 17575-281-2023, 17575-282-2023, 17575-283-2023, 17575-284-2023, 17575-285-2023, 17575-286-2023, 17575-287-2023, 17575-288-2023, 17575-289-2023 y 17575-290-2023, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de $2.787.270,67.- pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 793/2018 en relación a los PE N.º 18088EC03001253R, 18088EC03001111K, 18088EC01009710V, 18088EC01009802A, 18088EC01009800V, 18088EC01009711W, 18088EC01009626E, 18088EC01010029Z, 18088EC01009575H, 18088EC01010028P, 18088EC01010026N, 18088EC01010163P, 18088EC01010276U, 18088EC01009526D, 18088EC01009604A, 18088EC01010166S. Señala que el pago del derecho de exportación adicional resulta improcedente en razón de la inconstitucionalidad del Decreto N° 793/2018, pues no reconoce fuente en una norma legal. Relata que el referido Decreto estableció 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 (N.C.M.), alícuota que abonó en la operación involucrada en autos. Subraya que el Poder Ejecutivo pretendió fundar el dictado del Decreto N° 793/2018 en el ejercicio de las facultades delegadas por el art. 755 del C.A., pero que el citado artículo no constituye un instrumento de delegación legislativa suficiente, en los términos del art. 76 de la Constitución Nacional. En tal sentido, invoca que en el precedente "Camaronera Patagónica", la C.S.J.N. sostuvo la ineficacia del art. 755 del C.A., para delegar facultades impositivas del Congreso en el PEN, porque no fija alícuotas mínimas ni máximas. Señala que la inclusión del art. 755 del C.A. en el Digesto Jurídico Argentino, mediante la ley 26.239, carece de toda relevancia jurídica, ya que no puede atribuirse a dicha circunstancia 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. Finalmente, cita jurisprudencia reciente relativa al Decreto N° 793/2018. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- En el IF-2025-61623210-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. En primer lugar, precisa que no resulta aplicable al caso de marras el precedente del Máximo Tribunal "Camaronera Patagónica", dado el diferente contexto normativo que se presenta en el caso de autos, en tanto al momento de la entrada en vigencia de la Resolución N° 11/2002 (05/03/02) aún no había sido dictada la ley 26.122. Reproduce los fundamentos expuestos por este Tribunal en la causa 'Transportadora del Gas del Sur S.A.', Expte. N.º 38.422-A, en la que se analizó la validez y aplicación del Decreto N.º 793/2018, que considera pertinente al caso. Asimismo, invoca la doctrina emanada en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictado por este Tribunal en la causa "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación" (EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN). En subsidio, solicita que en el supuesto caso que se haga lugar a la repetición, se aplique el criterio establecido por la Corte Suprema en la causa "CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/ DGA s/ Recurso Extraordinario", y los intereses de conformidad con lo previsto en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal. Solicita se confirme la resolución aduanera apelada, con costas.

III.- Las actuaciones administrativas SIGEA N° 17575-205-2023, 17575-206-2023, 17575-277-2023, 17575-278-2023, 17575-279-2023, 17575-280-2023, 17575-281-2023, 17575-282-2023, 17575-283-2023, 17575-284-2023, 17575-285-2023, 17575-286-2023, 17575-287-2023, 17575-288-2023, 17575-289-2023 y 17575-290-2023 incorporadas en los embebidos del IF-2025-70750103-APN-DTD#JGM, IF-2025-70750458-APN-DTD#JGM, IF-2025-70750668-APN-DTD#JGM, IF-2025-70750934-APN-DTD#JGM, IF-2025-70751180-APN-DTD#JGM, IF-2025-70751417-APN-DTD#JGM, IF-2025-70751955-APN-DTD#JGM, IF-2025-70752183-APN-DTD#JGM, IF-2025-70752579-APN-DTD#JGM, RE-2025-70753279-APN-DTD#JGM, RE-2025-70754137-APN-DTD#JGM, RE-2025-70754350-APN-DTD#JGM, RE-2025-70754529-APN-DTD#JGM, RE-2025-70754770-APN-DTD#JGM, IF-2025-76024638-APN-DTD#JGM e IF-2025-90433181-APN-DTD#JGM, se inician con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente en relación a los PE N.º 18088EC03001253R, 18088EC03001111K, 18088EC01009710V, 18088EC01009802A, 18088EC01009800V, 18088EC01009711W, 18088EC01009626E, 18088EC01010029Z, 18088EC01009575H, 18088EC01010028P, 18088EC01010026N, 18088EC01010163P, 18088EC01010276U, 18088EC01009526D, 18088EC01009604A, 18088EC01010166S. A continuación, se incorporan impresiones de pantalla debidamente certificadas correspondientes a la Consulta de Declaración Detallada, Consulta de Presupuesto General, Histórico de Liquidaciones, Listado de Afectaciones de Depósitos, Carga/Edición de Expedientes y Resumen de Devolución Cargada. Seguidamente, se agregan los informes que acreditan que, al momento de la oficialización, se encontraba vigente la norma en cuestión y que la firma exportadora efectuó los pagos conforme al régimen allí establecido. Dichos pagos son debidamente certificados y se emiten los dictámenes jurídicos pertinentes. Posteriormente, se dicta la Resolución apelada, en la que se rechaza el reclamo por considerar que la Aduana carece de facultades para declarar la inconstitucionalidad de normas dictadas por el Poder Ejecutivo, atribución que, conforme a la estructura constitucional del Estado, corresponde exclusivamente al Poder Judicial. Asimismo, se sostiene que el Decreto N.º 793/2018 fue válidamente dictado en el marco del ordenamiento legal vigente, con respaldo del Congreso Nacional y como respuesta a un contexto económico crítico. En virtud de ello, se declara improcedente la acción de repetición promovida por la empresa.

IV.- Mediante la PV-99583473-APN-VOCXIX#TFN se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a la Sala G, que los pasa a sentencia.

V.- 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 dictado por este Tribunal en la causa "Petroquimica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelacion" (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en el cual por mayoria, los Vocales ACORDARON fijar la siguiente doctrina legal:

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

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

Código Aduanero.

ARTICULO 3º.- 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.

VI.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a los PE N.º 18088EC03001253R, 18088EC03001111K, 18088EC01009710V, 18088EC01009802A, 18088EC01009800V, 18088EC01009711W, 18088EC01009626E, 18088EC01010029Z, 18088EC01009575H, 18088EC01010028P, 18088EC01010026N, 18088EC01010163P, 18088EC01010276U, 18088EC01009526D, 18088EC01009604A, 18088EC01010166S conforme lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/20, un derecho de exportación del 12% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las PA de la NCM fijándose un tope de $4 o $3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda.

VII.- Las costas se decretan por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

En virtud de lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar la Resolución N.º RESOL-2025-78-E-AFIP-ADGDEH#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17575-205-2023, 17575-206-2023, 17575-277-2023, 17575-278-2023, 17575-279-2023, 17575-280-2023, 17575-281-2023, 17575-282-2023, 17575-283-2023, 17575-284-2023, 17575-285-2023, 17575-286-2023, 17575-287-2023, 17575-288-2023, 17575-289-2023 y 17575-290-2023 en relación a los PE N.º 18088EC03001253R, 18088EC03001111K, 18088EC01009710V, 18088EC01009802A, 18088EC01009800V, 18088EC01009711W, 18088EC01009626E, 18088EC01010029Z, 18088EC01009575H, 18088EC01010028P, 18088EC01010026N, 18088EC01010163P, 18088EC01010276U, 18088EC01009526D, 18088EC01009604A, 18088EC01010166S.
2. Costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en el fondo de lo resuelto en la cuestión planteada, excepto en cuanto a la imposición de las costas, que deberá soportar la vencida dado que la prohibición del análisis de la validez constitucional de la norma encuentra su antecedente en el dictado del C.A. (art. 1164 C.A.).

De conformidad al acuerdo que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1. Confirmar la Resolución N.º RESOL-2025-78-E-AFIP-ADGDEH#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17575-205-2023, 17575-206-2023, 17575-277-2023, 17575-278-2023, 17575-279-2023, 17575-280-2023, 17575-281-2023, 17575-282-2023, 17575-283-2023, 17575-284-2023, 17575-285-2023, 17575-286-2023, 17575-287-2023, 17575-288-2023, 17575-289-2023 y 17575-290-2023 en relación a los PE N.º 18088EC03001253R, 18088EC03001111K, 18088EC01009710V, 18088EC01009802A, 18088EC01009800V, 18088EC01009711W, 18088EC01009626E, 18088EC01010029Z, 18088EC01009575H, 18088EC01010028P, 18088EC01010026N, 18088EC01010163P, 18088EC01010276U, 18088EC01009526D, 18088EC01009604A, 18088EC01010166S.

2. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.10 16:03:44 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.09.11 18:10:59 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.09.12 14:02:17 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.12 14:03:01 -03:00