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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-101760421-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 12 de Septiembre de 2025

Referencia: Sentencia; EX-2025-36332705-APN-SGASAD#TFN (Molino Cañuelas S.A.C.I.F.I.A).

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dra. Claudia Beatriz Sarquis (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Miguel Nathan Licht (Vocales Subrogantes), a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2025-36332705-APN-SGASAD#TFN (Molino Cañuelas S.A.C.I.F.I.A).**

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

I.- Que mediante RE-2025-36331746-APN-SGASAD#TFN la firma “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.” interpone recurso de apelación contra la **RESOL-2025-175-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI**, dictada el 28/02/2025 por el Jefe de Departamento de la Aduana de San Lorenzo, recaída en el EX-2023-00520494- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI (Actuación SIGEA N.º 17134-2506-2021), por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de USD **USD 10.245** pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto Nro. 133/2015 en relación al PE N.º 16057EC01006860S.

En primer lugar, realiza una presentación de los hechos del caso, a continuación, funda su recurso argumentando la invalidez de la resolución debido a que en sede aduanera se rechazó la producción de la prueba sin ningún tipo de fundamento, vulnerando así su derecho de defensa. En cuanto al fondo de la causa, indica que los derechos de exportación que pagó en función del Decreto Nro. 133/2015 son carentes de toda legalidad por haber sido establecidos mediante un decreto que contraviene principios de máxima jerarquía contemplados en la Constitución Nacional, entre otros, el principio de legalidad o reserva de ley. Expone un análisis detallado de la doctrina emanada del fallo “Camaronera Patagónica”, y en base a esos argumentos, sostiene que se configuro un enriquecimiento sin causa por parte de la Administración, por lo que solicita que el Tribunal se pronuncie respecto a la inconstitucionalidad de la norma. Cita abundante jurisprudencia al respecto. Se refiere al Principio de Legalidad y Reserva en materia tributaria. Plantea la nulidad absoluta e insanable de las resoluciones objeto del presente, en orden a su insuficiente motivación y vulneración del debido proceso. Finalmente, indica que se deberá devolver el capital ingresado indebidamente en dólares estadounidenses o en pesos al tipo de cambio oficial del día anterior a su efectivo pago con más los intereses correspondientes. Ofrece prueba y solicita se haga lugar a lo solicitado en la acción de repetición interpuesta, ordenando la devolución de la suma reclamada.

II.- Que mediante el IF-2025-66959954-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Hace la negativa genérica de rigor y efectúa una breve reseña de los hechos En primer lugar, plantea la incompetencia del Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de las normas (cfr. art. 1164 del C.A.), cita jurisprudencia. Luego analiza los antecedentes normativos que dieron lugar a la fijación de los derechos de exportación. Entiende que la interpretación que efectúa la recurrente respecto del fallo "Camaronera Patagónica S.A.", es desacertada y no recepta el análisis completo de la sentencia allí dictada, ni tampoco el sentido que quiso darle la C.SJ.N. Agrega que, dicho precedente del Máximo Tribunal, no resulta aplicable al caso de marras, 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. Transcribe los argumentos esbozados en la sentencia de este Tribunal en los autos caratulados "Transportadora del Gas del Sur S.A.", Expte N° 38.422-A. En subsidio, destaca que la actora no logró demostrar de modo suficiente no haber trasladado el costo de los derechos de exportación que reclama, por lo que considera que si el pago del tributo no ha causado un menoscabo patrimonial a quien lo realizó, por haber trasladado su carga a terceros, carece de interés legítimo para accionar en la justicia. Por último expresa, que en el caso que se haga lugar a la repetición, se aplique el criterio establecido por nuestra Corte Suprema en la causa “Cencosud SA” y los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que mediante la PV-2025-68652151-APN-VOCXIV#TFN se declara la causa como de puro derecho. Que en PV-2025-98949137-APN-VOCXIV#TFN se elevan los autos a la Sala “E” y conforme IF-2025-99613173-APN-VOCXIV#TFN se pasan a sentencia.

IV.- La actuación EX-2023-00520494- -AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI se inicia con Motivo de Solicitud de Caratulación: Cumple con lo requerido Fecha: Wed, 15 Mar 2023 10:48:59 - 0300 De: Catalina Freire. A continuación se agrega diversa documentación entre la cual se encuentra agregada la carpeta de la destinación Nro. 16057EC01006860S y el escrito por el cual se inicia la solicitud de devolución de derechos de exportación, que fuera presentada por la recurrente en relación al citado P.E. Luego se glosa el IF-2025-00289874-AFIP-SEISDVOSAL#SDGOAI por el cual la Sección Inspección Simultanea indica que, al momento de la oficialización de la DDT, se encontraba vigente el Decreto Nro. 133/15 de fecha 17/12/15 que fija la alícuota en 27%, para la mercadería involucrada y se abonó conforme, por lo que recomienda no hacer lugar a la devolución pretendida. A continuación se agrega el IF-2025-00341803-AFIP-SEFIADSALO#SDGOAI que contiene la liquidación correspondiente a la cancelación de los derechos de exportación de la operación efectuada y finalmente, con fecha 28/02/2025, se dicta la RESOL-2025-175-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI**,** apelada en autos.

V.- En base a lo expuesto, corresponde examinar como primera cuestión los planteos de nulidad presentados por la apelante, en cuanto sostuvo la vulneración de su derecho a ser oído, a ofrecer pruebas y a poder producirlas y asimismo al planteo en relación a los vicios detectados en la causa y en la motivación del acto administrativo.

De acuerdo a la índole de las cuestiones planteadas, en primer lugar, corresponde tratar el agravio relativo al derecho a ser oído, a ofrecer pruebas y a poder producirlas. En tales condiciones, es preciso resaltar que el análisis de las circunstancias en relación a tal nulidad, no puede efectuarse en forma mecánica, sino sopesando la gravedad de la irregularidad y la posibilidad de su subsanación en cada caso en concreto.

Es así que, en el caso de autos, no se constata que en sede aduanera haya existido error o vicio alguno, que causare a la actora una indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia.

Así las cosas, es claro que la actora contó con la suficiente oportunidad para ofrecer y producir toda la prueba que evaluare pertinente en esta sede a fin de ejercer su derecho de defensa. Al respecto, es relevante señalar que la

CSJN ha sostenido en reiteradas oportunidades que la violación de la garantía constitucional contenida en el art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa judicial posterior (Fallos, 205:549, 247:52, 267:393, entre otros). Bajo esta perspectiva, es crucial resaltar que del recurso interpuesto se desprende que la recurrente no ofreció otra prueba más que las que surgen de las actuaciones administrativas de la causa. En ese orden de ideas, procede aplicar en autos la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ("Compañía de Circuitos Cerrados c/Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva", sentencia del 9/03/2010, Fallos 333:161), que establece "... la garantía de la defensa (art. 18 de la Constitución Nacional) no ampara la negligencia de las partes, pues quien ha tenido oportunidad para ejercer sus derechos responde por la omisión que le es imputable (Fallos: 287:145; 290:99 y 306:195, entre otros)".

En segundo lugar y a efectos de tratar los supuestos vicios en la causa y en la motivación del acto administrativo que cita la aquí actora, se analizará si la RESOL-2025-175-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI cumple con las formalidades requeridas para garantizar el derecho a una resolución debidamente fundamentada.

En estas circunstancias, es fundamental subrayar que según el artículo 7 de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, los actos administrativos deben cumplir con requisitos esenciales como la causa y la motivación. La "causa" se refiere al conjunto de razones de hecho y de derecho que conducen a la emisión del acto, mientras que la "motivación" implica el relato de cómo se aplican estas razones de hecho y de derecho a la decisión adoptada. Por lo tanto, un acto va a estar debidamente motivado cuando proporciona una fundamentación que abarca tanto los hechos relevantes como el marco legal correspondiente. Ergo, será considerado insuficiente cuando se limita a mencionar los hechos sin aplicar el derecho, o viceversa.

Bajo esta perspectiva, al analizar el EX-2023-00520494- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI (Actuación SIGEA N.º 17134-2506-2021), se evidencia que la RESOL-2025-175-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI -acto administrativo en estudio- se sustenta en los informes elaborados por las áreas competentes de la Aduana de San Lorenzo, específicamente de la Sección Económica y Financiera, que detalla los importes de los tributos aplicables a la destinación en trato. Este examen comprende también, el informe técnico de la Sección Inspección Simultánea, el cual indica que, al momento de oficializar la DDT, regía el Decreto Nro. 133/15 de fecha 17/12/15, que establecía una alícuota del 27% para la mercadería involucrada, la cual fue abonada conforme a esa normativa, en consecuencia, recomienda no hacer lugar a la devolución solicitada. A continuación, se presenta un breve resumen de estos puntos y, mediante un relato coherente, se concluye con el rechazo de la repetición solicitada por la parte actora.

En esa comprensión del asunto, se verifica que el servicio aduanero cumplió con todos los requisitos esenciales del acto administrativo (art. 7 de la Ley de Procedimiento Administrativo) a la hora de dictar la Resolución aquí apelada.

Por todo lo expuesto precedentemente, considero que la RESOL-2025-175-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI resulta ajustada a derecho y, por ende, las nulidades planteadas por la apelante no pueden prosperar, sin costas.

VI.- 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-APN-VOCXIX#TFN dictado por este Tribunal en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" (EX202024600163--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.*

VII.- En virtud de lo señalado, debido a que cuando se oficializo el PE N.º 16057EC01006860S estaba en vigencia el Decreto Nro. 133/15 mediante el cual se dispuso fijar un derecho de exportación del 27% para la exportación a consumo de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias detalladas en el Decreto, en su Anexo I -en el caso de autos específicamente la PA 1507.10.00.100Q, corresponde rechazar la pretensión de devolución de los derechos de exportación requerida.

VIII.- Que 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, corresponde imponer las costas por su orden. Sobre las facultades del Tribunal en relación a la forma de imposición de costas, corresponde remitirse a los fundamentos de los votos de la mayoría en la sentencia de esta Sala "E" en la causa 10.694-A "Molinos Río de la Plata", de fecha 16/11/00.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- No hacer lugar a las nulidades planteadas por la recurrente, sin costas.

2.- Confirmar la RESOL-2025-175-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI dictada por el Sr. Jefe de Departamento de la Aduana de San Lorenzo, en el marco del EX-2023-00520494- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI (Actuación SIGEA N.º 17134-2506-2021), con costas por su orden en razón de los fundamentos del Considerando VIII.-

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Adhiero al Voto precedente.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Sarquis.

En efecto, teniendo en expresa consideración lo ordenado en el artículo 151 de la ley 11.683, y sin perjuicio de la opinión en contrario sostenida por el suscripto in re "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA" (EX-2020-24711043), del 22 de diciembre de 2021 y "Bunge Argentina S.A" (Expte. Nro. 36.695-A), del 7 de febrero de 2022, entre muchos otros, a los fines de la resolución del presente resulta plenamente aplicable, *mutatis mutandi*, la posición legal establecida en el Acuerdo Plenario al que hace fundada mención el voto de la Vocal preopinante, en tanto la operatoria dispuesta por la normativa aplicada en la litis y sus sucesivas modificatorias -que fijara derechos de exportación a las posiciones arancelarias allí estipuladas- resulta similar a aquella establecida en el Decreto Nro. 793/2018, cuya validez ha sido cabalmente receptada en la doctrina plenaria de referencia, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada en autos, con costas por su orden.

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

1.- No hacer lugar a las nulidades planteadas por la recurrente, sin costas.

2.- Confirmar la RESOL-2025-175-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI dictada por el Sr. Jefe de Departamento de la

Aduana de San Lorenzo, en el marco del EX-2023-00520494- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI (Actuación SIGEA N.º 17134-2506-2021), con costas por su orden en razón de los fundamentos del Considerando VIII.-

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

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

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.09.12 13:55:24 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: 2025.09.12 14:47:17 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.12 14:49:52 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: 2025.09.12 14:50:16 -03:00