Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-104920911-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Sábado 20 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2022-126384744- -APN-SGASAD#TFN; BUNGE ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de dictar sentencia en el Expediente N° **EX-2022-126384744- -APN-SGASAD#TFN** caratulado: **“BUNGE ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación”**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Mediante el IF-2022-126384673-APN-DTD#JGM se presenta la firma “BUNGE ARGENTINA S.A.” e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nro. 40/2022 dictada por el Administrador de la Aduana de San Nicolás en la actuación administrativa SIGEA Nro. 17211-38-2017/1, mediante la cual se rechaza la solicitud de devolución de los derechos de exportación abonados en demasía, correspondientes a la destinación Nro. 1259EC01000186L. La firma alega que ha cumplido con los requisitos de procedencia de las acciones de repetición, a su vez efectúa un relato de los hechos y desarrolla sus agravios. Para ello, cita la doctrina aplicada en la causa “Camaronera Patagónica” y solicita su aplicación al caso de autos, por cuanto limita la invalidez decretada de los derechos de exportación creados por la Resolución 11/02, al período comprendido entre el dictado de dicha resolución y la ratificación comprendida en la Cláusula Transitoria Octava del art 76 de la Constitución Nacional de 1994. Explica que, en materia de derechos de exportación de trigo, la exigencia a la alícuota del 23% fijada por la Resolución Conjunta del Ministerio de Producción – Ministerio de Economía y Finanzas Públicas N° 26/2008 y 28/2008 (publicada en el B.O. el 23/12/2008) resulta ilegítima, por cuanto la norma que dispuso dicho porcentaje no se encuentra ratificada por Ley del Congreso de la Nación. Asevera que los derechos de exportación son impuestos y que la facultad para crearlos se reserva únicamente al Poder Legislativo la facultad para crearlos. Deduce que se vulnera el principio de legalidad en materia tributaria por encontrarse frente a una materia ajena al mecanismo de delegación legislativa. De la misma forma, manifiesta que dicho principio no cede ante circunstancias de emergencia pública. Explica que la única disposición que confiere la prerrogativa al Poder Ejecutivo Nacional para establecer las alícuotas de los derechos de exportación es el art. 755 de Código Aduanero, el cual resulta inválido toda vez que así lo dispuso la CSJN en el Fallo Camaronera, debido a que dicho artículo no determina de manera cierta e indubitable cuál es la forma de cuantificar la respectiva obligación tributaria, ni prevé parámetros máximos y mínimos para su fijación. La recurrente sostiene

que la alícuota exigible por los derechos de exportación del trigo es del 20% fijada en la Resolución N° 35/2002 (BO: 08/04/2002) la cual, según su argumento, fue inconstitucional en su inicio, pero luego fue subsanada a través de la ratificación por Ley N° 25.645 (B.O.: 24/08/2002). En este sentido, la firma pretende la restitución de 3 puntos porcentuales. Argumenta que, el Plenario del Tribunal Fiscal de la Nación del 26/04/2022 no resulta aplicable al presente caso. Respecto de la tasa de interés aplicable, esgrime la improcedencia del art. 3° de la Resolución MEYP 314/2004 y, solicita que los intereses resarcitorios del presente expediente sean calculados siguiendo las previsiones del art. 4 de la resolución 559/2022 del Ministerio de Economía. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se haga lugar al recurso de repetición de los derechos de exportación abonados y se revoque la resolución administrativa, con costas.

II.- En el IF-2023-34926579-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y, mediante IF-2023-79189762-APN-DTD#JGM, acompaña la actuación administrativa SIGEA Nro. 17211-38-2017/1. Comienza su relato, con una breve reseña de los hechos y formula una negativa genérica. En primer término, Señala que, la interpretación que hace la actora del precedente “Camaronera” es desacertada y no respeta el análisis completo de dicha sentencia ni el sentido que quiso darle el más Alto Tribunal. Sostiene que dicho Tribunal ha declarado la invalidez de las alícuotas por los derechos de exportación y que, muy por el contrario, ha declarado la validez de dichos derechos. Asimismo, esgrime que la Corte Suprema de Justicia de la Nación solo decide en procesos que le son sometidos, y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos. Argumenta que la resolución atacada ha sido dictada en el marco de las funciones que acuerdo el PE conforme los arts. 664 y 755 del C.A., y con la limitación determinada por el art. 666 del citado cuerpo legal. Analiza la realidad imperante en el comercio internacional, traducida en la velocidad del intercambio de mercaderías como también en el vertiginoso cambio coyuntural exterior, y entiende que se justifica la delegación en cabeza del Poder Ejecutivo a los efectos de establecer los aranceles y su quantum en función de los cambios producidos en el contexto internacional para así promover proteger y conservar la actividad productiva nacional. Solicita que se tenga presente el cambio normativo desde el dictado de la Ley N° 26.122. En este sentido, explica que el actuar de la actora resulta improcedente, toda vez que se ha cometido un error en la elección de la vía procesal, ya que el art. 1164 del C.A. imposibilita al TFN pronunciarse respecto de la validez constitucional de leyes tributarias o aduaneras, y que en todo caso debió haber interpuesto demanda contenciosa ante la justicia federal, en este sentido solicita la aplicación del Fallo Plenario del 26/04/2024. En subsidio, solicita que se rechace la repetición intentada por la recurrente, atento a que la actora trasladó los derechos de exportación cuya devolución reclama. Para completar, desconoce los montos reclamados por la contraria, solicita que se aplique el criterio establecido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Cencosud S.A.” y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 17211-38-2017/1 inician en fs. 32/41ref. con el recurso de repetición de la suma pagada en concepto de derechos de exportación, interpuesto por la actora en sede aduanera en relación al P.E. N° 1259EC01000186 L, cuya documentación obra agregada a fs. 42/43ref.. A fs. 52 el Administrador de la Aduana de San Nicolás tiene por presentada la solicitud de repetición y remite las actuaciones a la Sección Inspección Ex-Ante para su intervención, para que posteriormente, pase a la Sección de Inspección Económica Financiera Simultánea a efectos de que esta última confeccione el informe técnico de estilo, a fin de que pase la actuación a la Sección de Sumarios. A fs. 55/58 la Sección de Inspección Ex Ante cumple con lo requerido y, a su vez, acompaña el sobre contenedor del P.E. en cuestión y las planillas computarizadas relativa a dicho PE. A fs. 63/64 obra la Nota N° 390/2018 (AD SANI). A fs. 75ref. la Sección Económico Financiera de la Aduana de San Nicolás emite la Nota N° 08/2020 mediante la cual informa que el monto afectado para la DDT 12059EC01000186L asciende a la suma de 4.906.914,30 de fecha 22/12/2011 al tipo

de cambio 4,252 equivalente a U$S 1.154.025. A fs. 76, la Sección de Verificaciones de la Aduana de San Nicolás informa que el pago se realizó por lo efectivamente embarcado, y conforme con lo normado por la Resolución Nro. 11/2002 y modificatorias. A fs. 78/79 se emite el Dictamen N° 171/2022 (DV RJU2) por el cual se concluye que no correspondería hacer lugar a lo peticionado. A fs. 83 se dicta la Resolución N° 40/2022 (AD SANI) mediante la cual se resuelve rechazar la devolución de tributos aduanero seguido de la respectiva cédula de notificación a la actora de la referida resolución.

IV.- Que, en fecha 13/08/2025, mediante PV-2025-89080276-APN-VOCXXI#TFN se elevan los autos a la Sala "G", y en fecha 14/08/2025, mediante IF-2025-89735961-APN-VOCXXI#TFN se pasan los mismos 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 - IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado por este Tribunal en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" (EX-202024600163- -APNSGASAD# TFN).

En el citado plenario, 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 función de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación al permiso de embarque Nº 1259EC01000186 L, abonados en virtud de lo dispuesto en la Resolución N° 26/2008 y 28/2008.

VI.- Que en cuanto a las costas, deberán ser soportadas por 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).

Por lo expuesto, **voto por:**

1).- CONFIRMAR la Resolución Nro. 40/2022 dictada en la actuación SIGEA N° 17211-38-2017/1, por el Administrador de la Aduana de San Nicolás.

2).- Costas a cargo de la actora.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al fondo de lo resuelto, excepto en relación a las costas, que considero deben ser impuestas por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1).- CONFIRMAR la Resolución Nro. 40/2022 dictada en la actuación SIGEA N° 17211-38-2017/1, por el Administrador de la Aduana de San Nicolás.

2).- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.-

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.09.19 14:57:04 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.19 21:03:33 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: 2025.09.20 20:06:05 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.20 20:06:34 -03:00