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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-105283818-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 22 de Septiembre de 2025

Referencia: (Sentencia); MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.; EX-2025-36663807-APN-SGASAD#TFN

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-2025-36663807-APN-SGASAD#TFN caratulada “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. c/ D.G.A. s/ APELACIÓN”**.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2025-36663632-APN-SGASAD#TFN la firma “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.” interpone recurso de apelación contra la Resolución N.º RESOL-2025-193-E-AFIPADSALO#SDGOAI, recaída en las actuaciones EX-2023-00509202-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI (SIGEA 17134-2506-2021), por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de USD 8.268.- pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 133/2015 en relación al PE N.º 16057EC01007426R. En primer lugar, sostiene la nulidad de la resolución apelada por ausencia de causa y motivación. En lo que respecta a la cuestión de fondo, sostiene que los derechos de exportación abonados en virtud del Decreto 133/2015 adolecen de falta de legalidad, por cuanto fueron establecidos mediante un decreto carente de respaldo en una delegación legislativa válida y que, además, no fue ulteriormente convalidado por una ley formal emanada del Congreso Nacional. Señala que dicha circunstancia transgrede los principios fundamentales en materia tributaria, así como los postulados esenciales del sistema republicano de gobierno. Con fundamento en lo expuesto, alega la configuración de un enriquecimiento sin causa en favor de la Administración y solicita que el Tribunal declare la inconstitucionalidad de la norma, con base en la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente 'Camaronera Patagónica'. Cita profusa jurisprudencia en respaldo de su posición. Por último, peticiona la restitución de las sumas indebidamente ingresadas, en dólares estadounidenses o su equivalente en pesos conforme al tipo de cambio oficial vigente el día anterior al pago, con más los intereses que correspondan. Ofrece prueba, formula reserva del caso federal y solicita la revocación de la resolución apelada, con costas.

II.- En el IF-2025-84636988-APN-DTD#JGM la representación fiscal responde al traslado del recurso,

formulando la negativa genérica de rigor y realizando una breve exposición de los hechos. En cuanto al planteo de nulidad, sostiene que la resolución aduanera ha sido dictada sobre la base de los hechos, antecedentes y normas analizadas, expresando de manera concreta los motivos que justifican su dictado, así como los fundamentos fácticos y jurídicos en que se sustenta. Agrega que no se ha acreditado un perjuicio concreto, grave e irreparable que habilite su declaración. Cita jurisprudencia. En relación al fondo del asunto, examina el precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en 'Camaronera Patagónica S.A.' y destaca que la interpretación de la recurrente resulta desacertada, al no considerar el análisis integral de dicha sentencia ni el sentido que le otorgó el Máximo Tribunal. En este sentido, sostiene que el criterio establecido en 'Camaronera' no resulta aplicable al presente caso, dado que la Resolución 11/2002, objeto de aquel fallo, fue dictada con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 26.122 (27/07/2006), mientras que el Decreto 133/2015 fue emitido con posterioridad. Explica que, conforme a los artículos 17 y 24 de la Ley 26.122, dicho decreto mantiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, salvo que sea expresamente derogado o rechazado por el Congreso. Subraya que el Decreto 133/2015 se dictó en el marco de lo previsto por la Ley 22.415 y en ejercicio de las facultades conferidas por los Decretos 2752/1991, 2275/1994 y sus modificatorios, así como el Decreto 509/2007, este último ratificado por el Congreso de la Nación. En virtud de ello, sostiene que el decreto se mantiene vigente y que los derechos de exportación derivados del mismo son absolutamente legales. Asimismo, cita jurisprudencia que respalda la legitimidad de la delegación efectuada al Poder Ejecutivo, reconociendo la validez del artículo 755 del Código Aduanero. Destaca, además, que dicho artículo ha sido incorporado al Digesto Jurídico Argentino, aprobado por la Ley 26.939, ratificando la delegación impropia del Congreso al Poder Ejecutivo Nacional para la fijación y/o modificación de los derechos de exportación. En esa línea, hace propios y reproduce los fundamentos desarrollados por el Dr. Juan Manuel Soria en los autos caratulados "Transportadora de Gas del Sur S.A.", Expte. N.º 38.422-A. Finalmente, sostiene que el Tribunal Fiscal de la Nación carece de competencia para declarar la inconstitucionalidad de una norma y requiere la aplicación del Plenario del 26 de abril de 2022. Subsidiariamente, impugna los montos reclamados y solicita que, en caso de admitirse la repetición, se aplique el criterio jurisprudencial establecido por la Corte Suprema en la causa “CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/ DGA s/ Recurso Extraordinario”, disponiéndose la liquidación de intereses conforme a lo previsto en los artículos 811 y 812 del Código Aduanero. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- En lo que aquí interesa, las actuaciones EX-2023-00509202-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI (SIGEA 17134-2506-2021), incorporadas en el embebido del IF-2025-84632213-APN-DTD#JGM, se inicia con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente en relación al PE N.º 16057EC01007426R. En el IF-2025-00356454-AFIP-SEFIADSALO#SDGOAI, la Sección Económica y Financiera informa que la firma MOLINOS CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. abonó los derechos de exportación correspondientes a la destinación en trato. Por su parte, en el IF-2025-00230454-AFIP-SEISDVOSAL#SDGOAI, la Sección Inspección Simultánea emite un informe técnico en el que señala que, al momento de la oficialización de la DDT, se encontraba vigente el Decreto 133/15 de fecha 17/12/2015, que establece una alícuota del 27 % para la mercadería involucrada, la cual fue abonada conforme, por lo que recomienda no hacer lugar a la devolución solicitada. Posteriormente, se dicta la resolución recurrida en autos.

IV.- Mediante la PV-2025-92884143-APN-VOCXIX#TFN se declara la causa como de puro derecho y se elevan los autos a la Sala G, que los pasa a sentencia.

V.- En tales condiciones, considero relevante recordar que los jueces no están obligados a tratar todos los argumentos de las partes, sino tan sólo aquellos que resulten pertinentes para decidir la cuestión planteada, ni tampoco ponderar todos los elementos y pruebas aportados al juicio, bastando los que sean conducentes para fundar las conclusiones (Fallos: 278:271; 291:390; 300:584, entre muchos otros).

En virtud de lo expuesto, corresponde examinar en primer lugar el planteo de nulidad interpuesto por la apelante, fundado en los vicios observados en el expediente y en la motivación del acto administrativo. Para ello, se procederá a evaluar si la Resolución N.° RESOL-2025-193-E-AFIPADSALO#SDGOAI cumple con las formalidades necesarias para asegurar que la decisión esté debidamente fundamentada.

En este contexto, es fundamental destacar que, según el artículo 7 de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, los actos administrativos deben cumplir con requisitos esenciales, entre ellos la causa y la motivación. La 'causa' comprende las razones de hecho y de derecho que justifican la emisión del acto, mientras que la 'motivación' consiste en la exposición de cómo dichas razones se aplican a la decisión adoptada. Por lo tanto, un acto estará debidamente motivado cuando fundamente tanto los hechos relevantes como el marco legal aplicable. En cambio, será insuficiente si se limita a enunciar los hechos sin vincularlos con el derecho, o viceversa.

Conforme a esta línea argumental, del análisis del expediente EX-2023-00509202-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI (SIGEA 17134-2506-2021), incorporado en el embebido del IF-2025-84632213-APN-DTD#JGM, surge que la resolución recurrida se encuentra fundada en los informes emitidos por las áreas técnicas competentes. En particular, la Sección Económica y Financiera, mediante el IF-2025-00356454-AFIP-SEFIADSALO#SDGOAI, informó que la firma MOLINOS CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. abonó los derechos de exportación correspondientes a la destinación en trato. Por su parte, la Sección Inspección Simultánea, a través del IF-2025-00230454-AFIP-SEISDVOSAL#SDGOAI, emitió un informe técnico en el que señaló que, al momento de la oficialización de la DDT, se encontraba vigente el Decreto N.º 133/15, de fecha 17/12/2015, que establecía una alícuota del 27 % para la mercadería involucrada, la cual fue abonada conforme. En virtud de ello, recomendó no hacer lugar a la devolución solicitada. A partir de tales consideraciones, y sobre la base de los informes técnicos que integran la actuación, se concluyó en el rechazo de la repetición pretendida por la parte actora.

De lo señalado se verifica que la resolución apelada fue dictada con observancia de los elementos esenciales previstos en el artículo 7 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

En este marco, considero que los agravios de la actora no tienen suficiente entidad para justificar la declaración de nulidad. Sucede que, en efecto, la nulidad no puede aplicarse de manera automática, sin tener en cuenta las circunstancias del caso y sus implicancias.

En ese sentido, cabe colegir que, si bien la recurrente arguye que el acto administrativo carece de causa y motivación, frente a la naturaleza eminentemente reglada del acto discutido en la especie y toda vez que no se observa un desprecio por parte de la autoridad administrativa en la reconstrucción de los hechos y la invocación del derecho que sustentan su decisión, no cabe declarar la nulidad como manifiesta y así,

reconocerla como de previo y especial pronunciamiento en los términos del art. 1149 del Código Aduanero.

En consecuencia, corresponde rechazar el planteo de la actora, ya que las supuestas deficiencias señaladas no le causaron indefensión ni perjuicio irreparable en esta instancia.

En cuanto a las costas, aunque el agravio fue tratado previamente, es importante señalar que la recurrente no lo presentó como una excepción procesal independiente, sino como una defensa adicional contra el acto apelado, con el fin de obtener su revocación. Entonces, dado que no se generó una actividad procesal autónoma sobre este punto, no corresponde imponer costas al respecto.

VI.- Respecto al fondo del asunto, 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 "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 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.

VII.- En virtud de lo señalado, debido a que cuando se oficializo el PE N.º 16057EC01007426R estaba en vigencia el Decreto 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, corresponde rechazar la pretensión de devolución de los derechos de exportación requerida.

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

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1. No hacer lugar a la nulidad planteada por la recurrente, sin costas.
2. Confirmar la Resolución N.º RESOL-2025-193-E-AFIPADSALO#SDGOAI, recaída en las actuaciones EX-2023-00509202-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI (SIGEA 17134-2506-2021), en relación al PE N.º 16057EC01007426R, con 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. No hacer lugar a la nulidad planteada por la recurrente, sin costas.
2. Confirmar la Resolución N.º RESOL-2025-193-E-AFIPADSALO#SDGOAI, recaída en las actuaciones EX-2023-00509202-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI (SIGEA 17134-2506-2021), en relación al PE N.º 16057EC01007426R, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.22 11:52:02 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: 2025.09.22 12:18:10 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: 2025.09.22 14:15:55 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: 2025.09.22 14:16:53 -03:00