Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-115447425-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 16 de Octubre de 2025

Referencia: (Sentencia); EX-2024-18491082-APN-SGASAD#TFN; COMPAÑÍA ARGENTINA DE GRANOS 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-2024-18491082-APN-SGASAD#TFN caratulado “COMPAÑÍA ARGENTINA DE GRANOS S.A. c/ D.G.A. s/ APELACIÓN”**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2024-18490114-APN-SGASAD#TFN la firma “Compañía Argentina de Granos S.A.” interpone recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2023-545-E-AFIP-ADROSA-#SDGOAI, dictado por el Sr. Administrador de la Aduana de Rosario, recaída en la Actuación SIGEA N.º 12542-4388-2020, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de USD 355.939,21 pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación por la operación N° 15052EC01003132B, 15052EC01003138H, 15052EC01003139X, 15052EC01003123B, 15052EC01003128G, 15052EC01003140A, 15052EC01003872M, 15052EC01003873N, 15052EC01004101V y 15052EC01003426H establecidos por las Resoluciones N° 26/2008, 181 y 182/08 del Ministerio de Economía y Producción. En primer lugar, plantea la nulidad de la resolución al considerar que fundamentó el rechazo de la solicitud de devolución de los derechos de exportación en la Resolución N° 11/02 y no por la Resolución N°182/08 por la cual fue efectivamente gravada. Sostiene que la exigencia de los derechos de exportación establecidos con fundamento en la referida Resolución resulta inconstitucional por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, conforme doctrina que emerge de diversos fallos de la C.S.J.N. Señala que para la validez constitucional de un tributo, es imprescindible que el Congreso sea el que lo cree o modifique, entendiendo en este aspecto que el Congreso debe ser quien delimite el hecho imponible, los sujetos alcanzados, las exenciones previstas y la alícuota o cuantía del impuesto. Expresa que la facultad del Poder Ejecutivo para modificar un impuesto establecido por el Congreso se limita al aspecto cuantitativo (alícuota), y sólo puede ejercerse cuando el Congreso expresamente delega tal facultad y delimita márgenes mínimos y máximos de

modificación. 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 por aplicación de la doctrina emanada por la Corte Suprema in re “Camaronera Patagónica”. Cita jurisprudencia al respecto. Finalmente, peticiona la restitución del capital abonado indebidamente, ya sea 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, formula reserva del Caso Federal y solicita la revocación de la resolución apelada, con costas.

II.-En el IF-2024-50666781-APN-DTD#JGM el representación fiscal contesta el traslado del recurso. Hace la negativa genérica de rigor y efectúa una breve reseña de los hechos. En primer lugar, señala con respecto al planteo de nulidad que conforme surge de las actuaciones administrativas la Resolución Aduanera se encuentra dictada con sustento en los hechos, antecedentes y el derecho en los que se fundan. Añade que a los fines de obtener la declaración de nulidad, el interesado debió demostrar el perjuicio concreto que le ha inferido el vicio que invoca, puesto que la validez de los actos administrativos se presumen válidos. Cita jurisprudencia. En cuanto a la cuestión de fondo, analiza el precedente de la C.S.J.N. en “Camaronera Patagónica S.A.” y resalta que la interpretación que efectúa la recurrente resulta desacertada y no recepta el análisis completo de dicha sentencia ni el sentido que quiso darle el Más Alto Tribunal. Cita el art. 1164 del C.A. en cuanto establece la limitación del Tribunal Fiscal de la Nación en el tratamiento del planteo de inconstitucionalidad. En subsidio, solicita que en el supuesto caso que se haga lugar a la repetición, se aplique el criterio establecido por nuestra Corte Suprema en la causa “CENCOSUD S.A.” 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 apelada, con costas.

III.- Las actuaciones **SIGEA N.º 12542-4388-2020**, acompañadas mediante el IF-2024-50656822-APN-DTD#JGM se inician a fs. 1/21 (reiterada a fs. 86/106) con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente en relación a los PE N° 15052EC01003132B, 15052EC01003138H, 15052EC01003139X, 15052EC01003123B, 15052EC01003128G, 15052EC01003140A, 15052EC01003872M, 15052EC01003873N, 15052EC01004101V y 15052EC01003426H. A fs. 164 se provee la presentación de la actora. A fs. 188/206 se agregan los prints de pantalla de consulta de presupuesto general y los listados de afectación de depósitos. A fs. 216 la Sección Sumarios mediante el informe N° 192/23 (SEIS AD ROSA) establece que los tributos están correctamente liquidados conforme la normativa vigente. A fs. 218/vta. obra el recurso de revocatoria interpuesto por la actora contra la denegatoria de la producción de la prueba pericial, la que es rechazada por la Aduana a fs. 219/vta. A fs. 222/223vta. se agrega la Resolución N° RESOL-2023-545-E-AFIP-ADROSA-#SDGOAI apelada en autos.

IV.- Mediante la PV-2025-37209639-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 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).

VI.- En virtud de la naturaleza de las cuestiones planteadas, corresponde, en primer término, tratar el agravio relacionado con la nulidad de la resolución apelada.

Es pertinente destacar que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (ver en tal sentido “Asociación del Magisterio de Enseñanza Técnica - AMET. c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ amparo”, CSJN, 5/10/95, T. 318 , P. 1798; “Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios”, CSJN, 6/02/01, T. 324 , P. 151; “Simijosky Juan c/ E.N. (E.M.G.E.) s/ personal militar y civil de las FFAA. y de Seg. Causa: 31.321/94”, C.NAC.CONT.ADM.FED.,SALA II , 9/10/96, entre otros).

En tal sentido, el análisis de las circunstancias relativas a la nulidad no debe realizarse de manera mecánica, sino ponderando la gravedad de la irregularidad y la posibilidad de su subsanación en cada caso particular.

En ese entendimiento, en el caso de autos, no se constata que en sede aduanera haya existido error o vicio, 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 toda la prueba que evaluare pertinente en esta sede a fin de ejercer su derecho de defensa.

En ese marco interpretativo, 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).

En virtud de lo expuesto, no corresponde declarar la nulidad como manifiesta, ni reconocerla como de previo y especial pronunciamiento conforme a lo dispuesto en el artículo 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.

VII.- 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 “Petroquimica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelacion” (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.

VIII.- En atención a lo expuesto, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en virtud de lo dispuesto por las Resoluciones MEP 26/2008, 181 y 182/2008, debido que **al momento de la oficialización de los PE N°** 15052EC01003132B, 15052EC01003138H, 15052EC01003139X, 15052EC01003123B, 15052EC01003128G, 15052EC01003140A, 15052EC01003872M, 15052EC01003873N, 15052EC01004101V y 15052EC01003426H**, los derechos de exportación se encontraban vigentes y resultaban aplicables a la exportación a consumo de la mercadería comprendida en la posición arancelaria allí** descripta.

IX.- 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° RESOL-2023-545-E-AFIP-ADROSA-#SDGOAI, dictada por el Administrador de la Aduana de Rosario en la Actuación SIGEA Nº 12542-4388-2020. 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° RESOL-2023-545-E-AFIP-ADROSA-#SDGOAI, dictada por el Administrador de la Aduana de Rosario en la Actuación SIGEA Nº 12542-4388-2020. Con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.10.15 14:40:44 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: 2025.10.16 13:12:19 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: 2025.10.16 20:54:30 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: 2025.10.16 20:54:51 -03:00