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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-116245226-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 20 de Octubre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2023-22442353-APN-SGASAD#TFN; "PBB POLISUR S.R.L. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación"

Reunidos los Vocales miembros de la **Sala "E"**, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término a fin de resolver en los autos caratulados **"PBB POLISUR S.R.L. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2023-22442353-APN-SGASAD#TFN**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta, la firma **PBB POLISUR S.R.L.**, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones Nros. **1302, 1303, 1304, 1305, 1306, 1307, 1308 y 1309 de 2022 (AD BABL)**, dictadas por el Jefe de Departamento de la Aduana de Bahia Blanca, recaídas, en las actuaciones administrativas SIGEAS N° **12564-1550-2021, 12564-1549-2021, 12564-1547-2021, 12564-1546-2021, 12564-1545-2021, 12564-1544-2021, 12564-1543-2021** y **12564-1542-2021** respectivamente, mediante las cuales no se hizo lugar a la acción de repetición por derechos de exportación incoada por la apelante en cuestión por la suma total de **$3.079.031,15**, correspondiente a las destinaciones de exportación **18 003 EC01 005522F, 18 003 EC01 005521E, 18 003 EC01 005520D, 18 003 EC01 005519L, 18 003 EC01 005518K** -oficializadas el 3/12/2018- y **18 003 EC01 005489R, 18 003 EC01 005488Z** y **18 003 EC01 005487P** -oficializadas el 29/11/2018-. Hace referencia a los antecedentes de la causa y señala que, la repetición solicitada se funda en la interpretación fijada por la Corte en el fallo "Camaronera" y que las sumas cuya repetición se solicita corresponden a los derechos de exportación fijados por el Decreto N° 793/18. Sostiene que dicha norma es inconstitucional por violar el principio de reserva de ley en materia tributaria, y al momento del registro de los permisos de embarque aún no había sido ratificada por la ley 27.467, y dicha ley no tiene aplicación retroactiva. En relación al fondo del asunto, la actora indica que la demandada sostiene en las resoluciones apeladas que el decreto 793/18 es una norma delegada, por medio de la cual el PEN fijó las alícuotas de derechos de exportación. Manifiesta que al tiempo de la sanción del decreto 793 no existía ninguna norma que delegase en el Poder Ejecutivo la facultad de fijar derechos de exportación y cumpliese con los requisitos exigidos por el art. 76 y mucho menos que fijase una clara política legislativa al respecto. Respecto a que 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, señala que el Tribunal si es competente para declarar la inconstitucionalidad planteada en el caso de autos, por cuanto la Corte Suprema de Justicia de la

Nación ya se ha pronunciado al respecto, en sentido favorable a su pretensión en el precedente Camaronera. Sostiene que los derechos de exportación establecidos por el decreto 793/18 son tributos, en el sentido de los artículos 4, 9, 17, 52, 75, 76 y 99 de la CN, y de esa forma rige a su respecto el principio de legalidad en materia tributaria, que reserva al Poder Legislativo la facultad para crearlos. Agrega que de las disposiciones constitucionales el principio de reserva legal exige que una ley formal del Congreso determine todo lo relativo a la creación, modificación y derogación de tributos y todo lo relativo a la definición de sus elementos fundamentales. Expresa que el decreto Nro. 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable y que el pago de los derechos de exportación fijados por el Decreto PEN 793/2018 afectó el derecho de propiedad de su parte, art. 17 de la CN. Cita y transcribe jurisprudencia, ofrece prueba, solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, se revoquen las resoluciones aduaneras apeladas, y se ordene la devolución de las sumas pagadas indebidamente, con costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las Actuaciones Administrativas, realiza una negativa genérica y efectúa un análisis de los antecedentes normativos. Afirma que la correcta interpretación del fallo “Camaronera” no lo hace aplicable al caso en cuestión y por ende resulta desacertada la interpretación realizada por la recurrente. Ello por cuanto ya no se trata de una norma carente de respaldo legal puesto que el Decreto N° 793/18 cuestionado, a diferencia de la Resolución 11/02, se encontraba sujeto al procedimiento de aprobación legislativa reglado en la Ley N° 26.122 que reconoce la validez de la norma delegada desde el mismo momento de su entrada en vigencia, en tanto no sea expresamente derogada por el Congreso de la Nación. Bajo este análisis, considera que el Decreto N° 793/2018 tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad a lo establecido en el art. 17 de la ley 26.122. De esta manera, si bien el Decreto N° 793/2018 invoca en sus consideraciones el ejercicio de la facultad reglamentaria contenida en el art. 99 inc. 1 y 2 de la C.N., dicha normativa fue sometida al control del Congreso quien lo refrendo. Cita jurisprudencia en sustento a su postura y hace referencia a la limitación del artículo 1164 del C.A. en relación a la facultad de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de normas. Cita el plenario del Tribunal Fiscal de la Nación en el expediente EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN, caratulado “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” del 26/04/2022. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra C.S.J.N. en la causa “Cencosud S.A” y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba y solicita que se rechace la apelación intentada y se confirmen las resoluciones apeladas, con costas.

III.- A continuación, se declara la causa de puro derecho (PV-2025-109294079-APN-VOCXIV#TFN), posteriormente se elevan los autos a esta Sala “E”, que los pasa a sentencia (IF-2025-115294412-APN-VOCXIV#TFN).

IV.- (1) Las actuaciones administrativas SIGEA 12564-1550-2021 se inician, el 10/11/2021. A fs. 1/5 se agrega la solicitud de devolución de la suma de $ 353.159,91, en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 003 EC01 005522 F oficializado el 3/12/2018**. A fs. 8 obra la carpeta del permiso de embarque y a fs. 9/10 copia del mismo. A fs. 11/12 se tiene por deducido el procedimiento de repetición **y** a fs. 21 se informa lo que abonó la actora en concepto de derechos de exportación. A fs. 23/28 se agrega el Dictamen Jurídico N° 1133/2022 y a fs. 29/37 se dicta la resolución N° 1302/2022 (AD BABL) apelada en autos**.**

(2) Las actuaciones administrativas SIGEA 12564-1549-2021 se inician, el 10/11/2021. A fs. 1/5 se agrega la solicitud de devolución de la suma de $ 346.679,99, en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 003 EC01 005521 E oficializado el 3/12/2018**. A fs. 8 obra la carpeta del permiso de embarque y a fs. 9/10 copia del mismo. A fs. 11/12 se tiene por deducido el procedimiento de repetición **y** a fs. 21

se informa lo que abonó la actora en concepto de derechos de exportación. A fs. 23/28 se agrega el Dictamen Jurídico N° 1132/2022 y a fs. 29/37 se dicta la resolución N° 1303/2022 (AD BABL) apelada en autos**.**

(3) Las actuaciones administrativas SIGEA 12564-1547-2021 se inician, el 10/11/2021. A fs. 1/5 se agrega la solicitud de devolución de la suma de $ 401.891,89, en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 003 EC01 005520 D oficializado el 3/12/2018**. A fs. 8 obra la carpeta del permiso de embarque y a fs. 9/10 copia del mismo. A fs. 11/12 se tiene por deducido el procedimiento de repetición **y** a fs. 21 se informa lo que abonó la actora en concepto de derechos de exportación. A fs. 23/28 se agrega el Dictamen Jurídico N° 1131/2022 y a fs. 29/37 se dicta la resolución N° 1304/2022 (AD BABL) apelada en autos**.**

(4) Las actuaciones administrativas SIGEA 12564-1546-2021 se inician, el 10/11/2021. A fs. 1/5 se agrega la solicitud de devolución de la suma de $ 353.159,91, en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 003 EC01 005519 L oficializado el 3/12/2018**. A fs. 8 obra la carpeta del permiso de embarque y a fs. 9/10 copia del mismo. A fs. 11/12 se tiene por deducido el procedimiento de repetición **y** a fs. 21 se informa lo que abonó la actora en concepto de derechos de exportación. A fs. 23/28 se agrega el Dictamen Jurídico N° 1130/2022 y a fs. 29/37 se dicta la resolución N° 1305/2022 (AD BABL) apelada en autos**.**

(5) Las actuaciones administrativas SIGEA 12564-1545-2021 se inician, el 10/11/2021. A fs. 1/5 se agrega la solicitud de devolución de la suma de $ 353.159,91, en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 003 EC01 005518 K oficializado el 3/12/2018**. A fs. 8 obra la carpeta del permiso de embarque y a fs. 9/10 copia del mismo. A fs. 11/12 se tiene por deducido el procedimiento de repetición **y** a fs. 21 se informa lo que abonó la actora en concepto de derechos de exportación. A fs. 23/28 se agrega el Dictamen Jurídico N° 1129/2022 y a fs. 29/37 se dicta la resolución N° 1306/2022 (AD BABL) apelada en autos**.**

(6) Las actuaciones administrativas SIGEA 12564-1544-2021 se inician, el 10/11/2021. A fs. 1/5 se agrega la solicitud de devolución de la suma de $ 438.779,76, en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 003 EC01 005489 R oficializado el 29/11/2018**. A fs. 8 obra la carpeta del permiso de embarque y a fs. 9/10 copia del mismo. A fs. 11/12 se tiene por deducido el procedimiento de repetición **y** a fs. 21 se informa lo que abonó la actora en concepto de derechos de exportación. A fs. 23/28 se agrega el Dictamen Jurídico N° 1128/2022 y a fs. 29/37 se dicta la resolución N° 1307/2022 (AD BABL) apelada en autos**.**

(7) Las actuaciones administrativas SIGEA 12564-1543-2021 se inician, el 10/11/2021. A fs. 1/5 se agrega la solicitud de devolución de la suma de $ 416.099,89, en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 003 EC01 005488 Z oficializado el 29/11/2018**. A fs. 8 obra la carpeta del permiso de embarque y a fs. 9/10 copia del mismo. A fs. 11/12 se tiene por deducido el procedimiento de repetición **y** a fs. 21 se informa lo que abonó la actora en concepto de derechos de exportación. A fs. 23/28 se agrega el Dictamen Jurídico N° 1127/2022 y a fs. 29/37 se dicta la resolución N° 1308/2022 (AD BABL) apelada en autos**.**

(8) Las actuaciones administrativas SIGEA 12564-1542-2021 se inician, el 10/11/2021. A fs. 1/5 se agrega la solicitud de devolución de la suma de $ 416.099,89, en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 003 EC01 005487 P oficializado el 29/11/2018**. A fs. 8 obra la carpeta del permiso de embarque y a fs. 9/10 copia del mismo. A fs. 11/12 se tiene por deducido el procedimiento de repetición **y** a fs. 21 se informa lo que abonó la actora en concepto de derechos de exportación. A fs. 23/28 se agrega el Dictamen Jurídico N° 1126/2022 y a fs. 29/37 se dicta la resolución N° 1309/2022 (AD BABL) apelada en autos**.**

V.- Que 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-2020-24600163- -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.

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 virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados por la actora en relación a los PE Nº **18 003 EC01 005522F, 18 003 EC01 005521E, 18 003 EC01 005520D, 18 003 EC01 005519L, 18 003 EC01 005518K -**oficializados el 3/12/2018- y **18 003 EC01 005489R, 18 003 EC01 005488Z y 18 003 EC01 005487P -**oficializados el 29/11/2018-.

VI.- 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.

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

Confirmar las Resoluciones Nros. **1302, 1303, 1304, 1305, 1306, 1307, 1308** y **1309 de 2022 (AD BABL),** dictadas por el Jefe de Departamento de la Aduana de Bahia Blanca, recaídas, en las actuaciones administrativas **SIGEAS N° 12564-1550-2021, 12564-1549-2021, 12564-1547-2021, 12564-1546-2021, 12564-1545-2021, 12564-1544-2021, 12564-1543-2021 y 12564-1542-2021** respectivamente. Costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Claudia B. Sarquis, en cuanto **CONFIRMA** las **Resoluciones Nros. 1302, 1303, 1304, 1305, 1306, 1307, 1308 y 1309 de 2022 (AD BABL), dictadas por el Jefe de Departamento de la Aduana de Bahía Blanca en las actuaciones administrativas SIGEAS N° 12564-1550-2021, 12564-1549-2021, 12564-1547-2021, 12564-1546-2021, 12564-1545-2021, 12564-1544-2021, 12564-1543-2021 y 12564-1542-2021, respectivamente.** Ello así por aplicación de la doctrina legal (art 151 de la ley 11.683) recaída en el Fallo Plenario de este Tribunal (**IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN)**, de fecha **26/04/2022**, dictado en la causa **EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN**, caratulada “**Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación”**, en la que por mayoría se resolvió: “*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 disiento de la imposición de costas por su orden propuestas por la Vocal preopinante en su voto, toda vez que considero que las mismas deben ser impuestas a la actora vencida conforme el principio general establecido en el art. 1163 del Código Aduanero, no existiendo –a mi criterio- ninguna circunstancia para apartarse del mismo y máxime considerando que la apelación fue interpuesta con posterioridad al Plenario de este Tribunal -referido precedentemente- que resuelve la cuestión planteada en autos.

ASI LO VOTO.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Sarquis.

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

Confirmar las **Resoluciones Nros. 1302, 1303, 1304, 1305, 1306, 1307, 1308** y **1309 de 2022 (AD BABL),** dictadas por el Jefe de Departamento de la Aduana de Bahia Blanca, recaídas, en las actuaciones administrativas **SIGEAS N° 12564-1550-2021, 12564-1549-2021, 12564-1547-2021, 12564-1546-2021, 12564-1545-2021, 12564-1544-2021, 12564-1543-2021 y 12564-1542-2021** respectivamente**.** Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.10.17 13:28:51 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.10.20 09:37:12 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.10.20 09:43:55 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: 2025.10.20 09:44:45 -03:00