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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-118673920-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 24 de Octubre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-18331486--APN-SGASAD#TFN; COMPAÑÍA ARGENTINA DE GRANOS S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, para dictar sentencia en el expediente **EX-2024-18331486--APN-SGASAD#TFN: "COMPAÑÍA ARGENTINA DE GRANOS S.A. C/DGA S/ RECURSO DE APELACIÓN"**,

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Mediante el RE-2024-18329781-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma "COMPAÑÍA ARGENTINA DE GRANOS S.A." e interpone recurso de apelación contra la Resolución Fallo N° 523/2023, dictada en fecha 21 de diciembre de 2023 por el Administrador de Aduana de Rosario, en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12542-2701-2019, por la cual se dispuso no hacer lugar a la solicitud de devolución de sumas en concepto de derechos de exportación fijados por las Resoluciones N° 181/2008 y 182/2008 (MEP), en relación a las destinaciones Nro. 14052EC01007778U, 14052EC01007779V, 14052EC01008323H, 14052EC01008694S, 14052EC01008699A, 14052EC01009964T, 14052EC01009965U, 14052EC01010733F y 14052EC010010735H. Señala que la Aduana rechazó sin sustento ni pruebas la acción de repetición por ella interpuesta, vulnerando así la garantía constitucional del debido proceso. La misma fundamenta el recurso de repetición en un enriquecimiento sin causa por parte de la Administración, en base al cobro de tributos ilegales a la mencionada firma, menoscabando su propiedad. Cita jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, específicamente el fallo "Camaronera Patagónica S.A. c/ Dirección General de Aduanas" y solicita su aplicación al caso de marras por ser análogo. Ello en virtud de que, en ambos casos, se cuestiona la validez de una norma dictada por el Poder Ejecutivo Nacional mediante la cual se incrementaron las alícuotas de los derechos de exportación. Trae a colación lo dicho por la Corte, en cuanto a la naturaleza tributaria de los derechos de exportación, y alude que su imposición jamás podría ser realizada a través de una Resolución Ministerial. Manifiesta que el pago de los derechos de exportación en virtud de las Resoluciones N° 181/2008 y 182/2008 resulta inconstitucional y violatorio de principios constitucionales básicos, como el principio de Reserva, por el cual se establece que la imposición tributaria es facultad exclusiva del Congreso de la Nación. Explica que, una delegación de facultades de este último en el Poder Ejecutivo para aplicar o incrementar derechos de exportación,

es ilegítima siempre que no se establezcan pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa, cumpliendo con los requisitos establecidos en el artículo 76 de la Ley Suprema. En consecuencia, indica que dicha delegación no cumple con los preceptos establecidos por el artículo mencionado ya que permite que, en forma unilateral y sin el debido control formal, el Poder Ejecutivo pueda modificar tributos. Asimismo, expone que la facultad que dispone el art 755 del C.A., y que fomentó el dictado del decisorio atacado, resulta inválido e inconstitucional. A su vez, plantea la nulidad de la resolución apelada por carecer de uno de los elementos esenciales que hacen al acto administrativo, como lo es la motivación. Esgrime la improcedencia de la tasa de interés establecida en el art. 3° de la Resolución MEYP 314/2004 y, solicita la aplicación de los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A., en conformidad con lo dispuesto por la Resolución 598/2019 del Ministerio de Hacienda y que, en consecuencia, se aplique la tasa pasiva promedio publicada por el BCRA. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas al Fisco.

II.- En el IF-2024-48439051-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA N° 12542-2701-2019. Comienza su relato con una breve reseña de los hechos y formula una negativa genérica. Continúa contradiciendo lo dicho por la actora respecto de los vicios del procedimiento, sosteniendo que en este se cumplieron con todos los deberes y principios procesales aplicados a la materia, lo que lo convierte en un procedimiento conforme a derecho. En cuanto al agravio de nulidad de la resolución aduanera bajo análisis, explica que es improcedente, debido a que la misma se encuentra sustentada en los hechos, antecedentes y el derecho analizados en las actuaciones administrativas conformes a derecho. En este sentido, expresa que, a los fines de obtener la declaración de nulidad, el interesado debe demostrar el perjuicio concreto que le ha inferido el vicio que invoca, y que no se ha demostrado dada la presunción de legitimidad que goza el acto administrativo. Plantea la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad, 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, por lo que solicita la aplicación del Fallo Plenario del 26/04/2025. 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. 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 fecha 4 de septiembre de 2025 mediante PV-2025-98293082-APN-VOCXXI#TFN se elevan los autos a la Sala “G”, y en fecha 9 de septiembre de 2025 mediante IF-2025-100047461-APN-VOCXXI#TFN, pasan a sentencia.

IV.- La actuación administrativa SIGEA N° 12542-2701-2019 se inicia a fs. 1/34 con el recurso de repetición, junto con los documentos de representación correspondientes, de las sumas pagadas en concepto de derechos de exportación, interpuesto por la actora en sede aduanera el 23/12/2023 en relación a los P.E. 14052EC01007778U, 14052EC01007779V, 14052EC01008323H, 14052EC01008694S, 14052EC01008699A, 14052EC01009964T, 14052EC01009965U, 14052EC01010733F y 14052EC010010735 H. Seguido a ello obran copias de los P.E en cuestión, junto con su respectiva información arancelaria y los comprobantes de pago, a saber, P.E N° 14052EC01007778U de fs. 38 a 41, P.E. N° 14052EC01007779 V de fs. 42 a 45, P.E. N° 14052EC01008323H de fs. 46 a 49, P.E. N° 14052EC01008694S de fs. 50 a 53, P.E. N° 14052EC01008699A de fs. 54 a 57, P.E. N° 14052EC01009964T de fs. 63 a 68, P.E. N° 14052EC01009965U de fs. 69 a 71, P.E. N° 14052EC01010733F de fs. 72 a 73 y P.E. N° 14052EC010010735H de fs. 74 a 76. En cumplimiento de la intimación obrante a fs. 82, la recurrente procede a adaptar el recurso de repetición interpuesto oportunamente, agregando los P.E correspondientes (ver fs. 85/152). A fs. 155 se tiene por presentada a la firma, respecto de la prueba ofrecida, se tiene por agregada la prueba documental y no se hace lugar a la prueba informativa ni a la pericial contable. Seguido a esto, se intima al despachante de Aduana a que aporte los sobres contenedores de las destinaciones de exportación referidas en autos. Para que luego, las actuaciones pasen a la Sección Económica Financiera a fin de que certifique los pagos efectuados por el solicitante y una vez cumplido pase a la Sección de Inspección Simultánea para la elaboración del informe técnico sobre la procedencia del reclamo y el monto a devolver. Seguido a ello, el despachante de aduana cumple con la intimación y, en este sentido, acompaña los sobres contenedores requeridos. A fs. 168/191. obran prints de pantallas de consultas realizadas en el SIM junto con los listados de afectación de depósitos correspondientes. A fs. 192 el Jefe de la Sección Económica Financiera emite la Nota N° 94/2023 mediante la cual, informa los montos abonados por la firma en concepto de derecho de exportación. A fs. 193 interviene la Sección de Inspección Simultánea a través de la emisión del Informe N° 174/2023. Como respuesta al rechazo de la prueba, a fs. 195, la recurrente interpone recurso de revocatoria a fin de que se revoque dicho proveído, el que es rechazado a fs. 196. A fs. 198/199vta. el Administrador de Aduana Rosario dicta la RESOL-2023-523-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI por la cual se rechaza el Recurso de Revocatoria y no se hace lugar al recurso de Repetición interpuesto por la firma. A fs. 200/203 obran las respectivas cédulas de notificación a la actora de la referida resolución.

V.- En primer lugar, corresponde tratar el agravio de la actora referido a la falta de causa y motivación suficientemente de la resolución aduanera apelada y vulneración del debido proceso.

En tal sentido cabe precisar que no se advierte cuál es el agravio concreto invocado por la actora, y que de la lectura de la resolución aduanera apelada se observa la expresión de los motivos que fundamentan el rechazo de la devolución intentada por la actora. Estos motivos –si bien pueden o no compartirse- excluyen considerar a la resolución apelada como carente de fundamentación.

Por otra parte, se advierte que en las actuaciones administrativas lucen los correspondientes informes técnicos que fundamentan el rechazo de las devoluciones solicitadas.

Por su parte, en relación a la vulneración del debido proceso por haberse rechazado las pruebas ofrecidas en la instancia aduanera cabe señalar que, dada la posibilidad que tienen las partes, en esta instancia, de ofrecer y producir prueba con toda amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que ello así, corresponde rechazar el planteo efectuado por la actora en este sentido, ya que el vicio alegado no le causa indefensión o gravamen que no puede ser subsanado mediante la intervención de este Tribunal. Resulta así de aplicación al caso la doctrina de la CSJN, que sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre

en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros, Fallos: 205-549 y 267-393).

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 dictado por este Tribunal en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en la 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."

VII.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a los Permisos de Embarque Nro. 14052EC01007778U, 14052EC01007779V, 14052EC01008323H, 14052EC01008694S, 14052EC01008699A, 14052EC01009964T, 14052EC01009965U, 14052EC01010733F y 14052EC010010735H conforme lo dispuesto en las Resoluciones N° 181/2008 y 182/2008 (MEP).

VIII.- 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 RESOL-2023-523-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI, dictada en fecha 21 de diciembre de 2023 por el Administrador de Aduana de Rosario, en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12542-2701-2019.

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 RESOL-2023-523-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI, dictada en fecha 21 de diciembre de 2023 por el Administrador de Aduana de Rosario, en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12542-2701-2019.

2).- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.10.24 14:45:28 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: 2025.10.24 15:32:19 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: 2025.10.24 15:36:08 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: 2025.10.24 15:36:44 -03:00