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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-119253124-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Octubre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2023-146736852-APN-SGASAD#TFN; Nestlé Argentina S.A

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 **EX-2023-146736852-APN-SGASAD#TFN (Nestlé Argentina S.A).**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta la firma Nestlé Argentina S.A interpone, recurso de apelación contra la **Resolución Nro. 514/2023 (AD SAFE),** dictada por el Administrador de la Aduana de Santa Fe, recaída en las actuaciones administrativas Nro. **17481-182-2021,** por la cual se resuelve no hacer lugar a la devolución de la suma de **U$S 14.657,38** pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación en relación a los **PE Nros. 18 062 EC01 007189 V, 18 062 EC01 007190 N, 18 062 EC01 007191 Y, 18 062 EC01 007193 Z y 18 062 EC01 007208 N –oficializados el 19/10/2018- y 18 062 EC01 007227 Y, 18 062 EC01 007228 P y 18 062 EC01 007229 Z –oficializados el 20/10/2018-** en virtud del dictado del Decreto n° 793/2018**.** Solicita que se declare la inconstitucionalidad del Decreto 793/2018, que creó el derecho cuya devolución se pretende, dado que el Poder Legislativo es el único poder del Estado investido de potestad constitucional para establecer contribuciones de esta índole, y sostiene que el Tribunal Fiscal de la Nación posee facultades suficientes para revisar la validez constitucional del decreto. Hace referencia al fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación "Camaronera Patagónica SA" que solicita se aplique al caso de autos. Indica que el derecho de exportación pagado y del cual se solicita la devolución fue creado por una norma de naturaleza reglamentaria, sin que existiera al momento de la oficialización de los permisos de embarque, ley alguna que estableciera la imposición de tal derecho ni la fijación de los elementos que lo integran, como así tampoco, ratificación del Congreso ni delegación legislativa. Cita jurisprudencia y manifiesta que todas las Salas de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en forma unánime han declarado la inconstitucionalidad del decreto, y que el Máximo tribunal desestimó todos los recursos interpuestos por la Aduana contra la declaración de inconstitucionalidad. Sostiene que el art. 755 del Código Aduanero no se ajusta a los requisitos que impone el art. 76 de la Constitución Nacional y que no fue ratificado por Ley, como condición de validez constitucional, por lo que no puede ser considerada como ley delegante. Agrega que cualquier interpretación en contrario, importaría la aplicación de un tributo sin ley, en flagrante violación del principio de reserva de ley que impone nuestra Carta Magna en materia tributaria. Asevera que no debe aplicarse el fallo "Cencosud" y que la devolución de las sumas

reclamadas se realice en dólares billetes estadounidenses, considerando que dicha moneda fue la establecida por la Administración para la liquidación del derecho de exportación objeto del presente, o bien en pesos al tipo de cambio vigente al día anterior a la fecha de la efectiva devolución o bien, el importe ingresado debidamente actualizado por la inflación reconocida, con más los intereses resarcitorios que imponen los arts. 811 y 812 del CA y la Resolución (ME) 598/2019. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado del recurso y acompaña las actuaciones administrativas digitalizadas relativas a la causa. Expone los antecedentes normativos del decreto Nro. 793/18 y expresa que no corresponde la aplicación del fallo "Camaronera", en tanto la interpretación que efectúa la recurrente es desacertada y no recepta el análisis completo de la sentencia dictada, ya que en dichos autos la Corte sostiene la validez del artículo 755 del C.A. en cuanto fija las pautas que viabilizarían en su consideración la delegación legislativa. Afirma que el decreto cuestionado, a diferencia de la Resolución Nro. 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, por lo que el decreto bajo análisis tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad a lo establecido en el artículo 17 de la Ley 26.122 que deriva al derogado artículo 2 del Código Civil. Destaca que la facultad del Poder Ejecutivo de modificar el derecho de exportación establecido permite reducir la alícuota al 0% pero sin hacer desaparecer jurídicamente al tributo. Sostiene la incompetencia del Tribunal Fiscal para declarar la inconstitucionalidad de una resolución en razón a lo normado por el art. 1164 del CA. Cita jurisprudencia y en subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por la Corte Suprema en la causa "Cencosud S.A". Ofrece prueba y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A continuación, se elevan los autos a esta Sala "E", y luego se los pasa a sentencia mediante IF-2025-117577798-APN-VOCXIV#TFN.

IV.- Las actuaciones administrativas Nro. 17481-182-2021**,** se inician el 16/11/2020, con la solicitud de devolución de derechos de exportación, obrante a fs. 9/36 presentada por la firma recurrente en relación a los Permisos de Embarque Nros. **18 062 EC01 007189 V, 18 062 EC01 007190 N, 18 062 EC01 007191 Y, 18 062 EC01 007193 Z, 18 062 EC01 007208 N y 18 062 EC01 007227 Y, 18 062 EC01 007228 P, 18 062 EC01 007229 Z,** cuyas copias obran a fs. 60/62, 66/68, 73/76, 81/84, 87/93, 98/100, 105/108 y 113/115. Se tiene a la recurrente por presentada y por interpuesto el procedimiento de repetición. A fs. 125/133 se agregan las constancias de "afectación de depósitos". A fs. 169/177 obra el Dictamen Jurídico Nro. 93/2023 y a fs. 178/190 se dicta la Resolución Nro. 514/2023 (AD SAFE) 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 Nros° **18 062 EC01 007189 V, 18 062 EC01 007190 N, 18 062 EC01 007191 Y, 18 062 EC01 007193 Z y 18 062 EC01 007208 N –oficializados el 19/10/2018- y 18 062 EC01 007227 Y, 18 062 EC01 007228 P y 18 062 EC01 007229 Z –oficializados el 20/10/2018.**

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 la Resolución **Nro. 514/2023 (AD SAFE),** dictada por el Administrador de la Aduana de Santa Fe, recaída en las actuaciones administrativas Nro. **17481-182-2021**. Costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Claudia B. Sarquis, en cuanto **CONFIRMA** la Resolución **Nro. 514/2023 (AD SAFE), dictada por el Administrador de la Aduana de Santa Fe, recaída en las actuaciones administrativas Nro. 17481-182-2021.** 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 Vocal preopinante.

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

Confirmar la Resolución **Nro. 514/2023 (AD SAFE),** dictada por el Administrador de la Aduana de Santa Fe, recaída en las actuaciones administrativas Nro. **17481-182-2021**. 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: 2025.10.24 15:09:38 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: 2025.10.27 11:56:40 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: 2025.10.27 13:35:54 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: 2025.10.27 13:36:47 -03:00