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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-119370833-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Octubre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-85848866- -APN-SGASAD#TFN; TROPICAL ARGENTINA SRL

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Se reúnen los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Claudia B. Sarquis (subrogante), con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2025-85848866- -APN-SGASAD#TFN** ("**TROPICAL ARGENTINA SRL**").

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Mediante RE-2025-85847543-APN-SGASAD#TFN, la actora interpone recurso de apelación contra las resoluciones RESOL-2025-88-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM Y RESOL-2025-90-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, dictada por el Director de la Aduana de Ezeiza en los SIGEA 19144-4513-2019 y 19144-4467-2019. La referida resolución se apela por denegar la repetición de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación –establecidos conforme el decreto 793/2018- correspondientes a los permisos de embarque ("PE") 18073EC01031562P, 18073EC01031579A, 18073EC01031582R, 18073EC01031596W, 18073EC01031604M, 18073EC01031695W, 18073EC01031715P, 18073EC01031716Z, 18073EC01031717R, 18073EC01031744R, 18073EC01032577W, 18073EC01032579B, 18073EC01032580Z, 18073EC01032582S, 18073EC01032589C, 18073EC01032590R, 18073EC01032591S, 18073EC01032592T, 18073EC01033280Y y 18073EC01033281P. La suma reclamada es por un total de Pesos Un Millón Cuatro Cientos Dieciocho Mil Cuatro Cientos Veintiocho con 33/100 ($1.418.428,33). La actora hace referencia a los antecedentes de la causa, señalando que, mediante los PE involucrados documentó las exportaciones declaradas y, al proceder al embarque y por exigencia del servicio aduanero, pagó los derechos de exportación establecidos mediante el decreto 793/18. Entendiendo que es aplicable al caso, cita el fallo de la Corte Suprema ("CSJN") in re "Camaronera Patagónica", del 14.04.14. Plantea que el pago efectuado en cada permiso de embarque resulta sin causa, cuyo importe debe ser restituido por cuanto los derechos de exportación del decreto 793/18 resultan violatorios del principio de reserva legal en materia tributaria, siendo su exigencia ilegítima hasta la vigencia de la ley 27.467, que les diera rango legal a tales tributos. Señala que los derechos de exportación son tributos que clasifican en la categoría de impuestos. Por ello, entiende que se debe tener en cuenta una serie de derechos y garantías, explícitos e implícitos, a favor de los obligados tributarios. Considera afectado en este caso el principio de legalidad, que constituye una garantía esencial en el derecho constitucional tributario, en cuya virtud se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley material y formal. Cita numerosa jurisprudencia firme de las Cámaras Federales y de la Corte Suprema. Entre esos antecedentes, menciona que las Cámaras Federales de Rosario y Comodoro Rivadavia, dispusieron la ilegitimidad del decreto 793/18 y que el recurso extraordinario presentado por el Estado Nacional, en ambos casos, fue rechazado por la CSJN. Continúa reseñando que, al

momento de presentación del presente recurso, ya se expidieron a favor de la acción de repetición en causas similares, cuatro de las cinco Salas de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Federal Contencioso y Administrativo. Hace referencia al dictamen del Fiscal de la Cámara Contencioso Administrativo, concluyendo sus fundamentos en que corresponde dejar sin efecto la exigencia de tributos derivada de la aplicación del decreto 793/18, por cuanto no se ajusta al texto constitucional. Finalmente ofrece prueba, autoriza, hace la reserva del caso federal y solicita se haga lugar al recurso de apelación, con costas.

II.- La representación fiscal contesta el traslado conferido el 13.10.25 mediante el IF-2025-113572914-APN-DTD#JGM y acompaña los SIGEA involucrados. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Asimismo, desconoce toda prueba documental aportada por la contraria que no coincida con la obrante en las actuaciones administrativas. Reseña los hechos y la normativa aplicable: arts. 724, 725 y 755 del CA, Resolución 11/02 del Ministerio de Economía, decretos 509/2007, 349/2016 793/2018, 865/2018 y ley 27.467, explayándose en relación a todo ello y a la interpretación que efectúa la recurrente respecto del fallo "Camaronera", la cual considera desacertada y entiende no recepta el análisis completo de la sentencia allí dictada, ni tampoco el sentido que le dio la Corte Suprema. Cita jurisprudencia de este tribunal y refiere a su limitación para declarar la inconstitucionalidad solicitada (art. 1164 del CA). Indica que, en el hipotético caso que se hiciera lugar a la repetición, corresponde aplicar el Fallo "Cencosud" y los artículos 811 y 812 del CA. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y pide que se confirme la resolución apelada, con costas a la actora.

III.- El 22.10.25 se elevan los autos a la Sala "E" y se los pasa a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas **SIGEA 19144-4513-2019** se iniciaron con la repetición de la suma pagada en demasía en concepto de derechos de exportación respeto a los PE 18073EC01031562P, 18073EC01031579A, 18073EC01031582R, 18073EC01031596W, 18073EC01031604M, 18073EC01031695W, 18073EC01031715P, 18073EC01031716Z, 18073EC01031717R y 18073EC01031744R y el **SIGEA 19144-4467-2019** se inició con la repetición de la suma pagada en demasía en concepto de derechos de exportación respeto a los, 18073EC01032577W, 18073EC01032579B, 18073EC01032580Z, 18073EC01032582S, 18073EC01032589C, 18073EC01032590R, 18073EC01032591S, 18073EC01032592T, 18073EC01033280Y y 18073EC01033281P. En ambos SIGEA se agregaron print de pantalla de pantalla del Sistema Informativo Malvina y de la afectación de depósitos sistema en Scta. María, se tuvo por iniciado el procedimiento de repetición, se emitieron los dictámenes jurídicos y finalmente con fecha 24.06.25 se dicta la resolución RESOL-2025-88-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM y con fecha 25.06.25 se dicta la resolución RESOL-2025-90-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, respectivamente.

V.- Corresponde resolver en la causa si las resoluciones RESOL-2025-88-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM Y RESOL-2025-90-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM dictadas por la Aduana de Ezeiza en cuanto denegó las devoluciones de las sumas pretendidas por TROPICAL ARGENTINA SRL, en concepto de derechos de exportación abonados con relación a los PE 18073EC01031562P, 18073EC01031579A, 18073EC01031582R, 18073EC01031596W, 18073EC01031604M, 18073EC01031695W, 18073EC01031715P, 18073EC01031716Z, 18073EC01031717R, 18073EC01031744R, 18073EC01032577W, 18073EC01032579B, 18073EC01032580Z, 18073EC01032582S, 18073EC01032589C, 18073EC01032590R, 18073EC01032591S, 18073EC01032592T, 18073EC01033280Y y 18073EC01033281P (oficializados entre el **02.11.18 y el 16.11.18**), se ajustan a derecho. Mediante los referidos PE la actora documentó las exportaciones de las mercaderías allí declaradas, abonando los derechos establecidos por el decreto 793/18 que los fijó, para todo el universo arancelario, con una alícuota del 12% (con un tope de 3 o 4 pesos, según el tipo de mercadería). La actora cuestiona la validez constitucional del decreto 793/18 por los fundamentos que expone, remitiendo al precedente de la Corte in re "Camaronera Patagónica" (Fallos: 337:388) del 15.04.14.

Asiste razón a la actora en su planteo, conforme los fundamentos que, en un caso análogo al presente, expuse en mi voto correspondiente a la sentencia de esta Sala E del 29.10.21, autos "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA" (EX2020-24698973-APN-SGASAD#TFN), en donde se tratan todos los argumentos expuestos por las partes en estos autos y a la que, en mérito a la brevedad, se considera integrando este voto. En consecuencia, opino que en este caso, **pese**

a que votaré en sentido contrario por aplicación del plenario del tribunal, hubiera correspondido: declarar la nulidad absoluta e insanable del decreto 793/18 entre el 04.09.18 y 04.12.18 con fundamento en los arts. 76 y 99 inc. 3 de la Constitución y revocar la resolución apelada; hacer lugar al reclamo de repetición de la actora por la suma total reclamada de Pesos Un Millón Cuatro Cientos Dieciocho Mil Cuatro Cientos Veintiocho con 33/100 ($1.418.428,33) con sus intereses hasta la fecha de pago (art. 811 del CA); e imponer las costas a la Aduana vencida.

VII.- Que, sin perjuicio de lo expuesto, el 26.04.22, este tribunal por el Fallo Plenario IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada "PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA SA C/DGA S/RECURSO DE APELACIÓN", por mayoría, acordó fijar la siguiente doctrina legal: "(…) 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". Conforme lo dispuesto en el art. 151 de la ley 11.683, resulta aplicable a este caso la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, correspondiendo confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma **TROPICAL ARGENTINA SRL**.

VIII.- En cuanto a las costas considero que, al decidirse la causa por aplicación de un plenario del tribunal deben imponerse por su orden.

IX.- Por ello **VOTO POR**:

Confirmar las resoluciones RESOL-2025-88-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM y RESOL-2025-90-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM dictadas por el Director de la Aduana de Ezeiza en los SIGEA 19144-4513-2019 y 19144-4467-2019, en cuanto dispuso rechazar los pedidos de devolución de derechos de exportación formulado por la firma TROPICAL ARGENTINA SRL, imponiendo las costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Juan Manuel Soria en cuanto confirma las resoluciones RESOL-2025-88-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM y RESOL-2025-90-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, dictadas por el Director de la Aduana de Ezeiza en los SIGEA 19144-4513-2019 y 19144-4467-2019, que rechaza los pedidos de devolución de derechos de exportación formulados por la firma TROPICAL ARGENTINA SRL. 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".

Disiento de la imposición de costas por su orden propuesta por el Vocal preopinante toda vez que considero que las costas 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 "ut supra"- que resuelve la cuestión planteada en autos. **ASI LO VOTO.**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Juárez. A fin de dirimir el aspecto de las costas, en el cual discrepan los distinguidos Vocales preopinantes; y con fundamento en las particularidades de la cuestión -resuelta mediante la aplicación del Plenario del Tribunal- considero que deben ser impuestas por su orden. Así lo voto.

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

Confirmar las resoluciones RESOL-2025-88-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM y RESOL-2025-90-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM dictadas por el Director de la Aduana de Ezeiza en los SIGEA 19144-4513-2019 y 19144-4467-2019, en cuanto dispuso rechazar los pedidos de devolución de derechos de exportación formulado por la firma TROPICAL ARGENTINA SRL, imponiendo las costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y Sarquis por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.10.24 16:24:09 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 Hector Hugo Juarez
Date: 2025.10.27 16:09:55 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 16:21:57 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.27 16:22:25 -03:00