Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-119453960-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 27 de Octubre de 2025

Referencia: (Sentencia); EX-2025-46608396-APN-SGASAD#TFN; ARCOR S.A.I.C.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht; Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados **“ARCOR S.A.I.C.”, expediente EX-2025-46608396-APN-SGASAD#TFN**.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2025-46607141-APN-SGASAD#TFN la firma “ARCOR S.A.I.C.” interpone recurso de apelación contra la Resolución N.º RESOL-2025-45-E-AFIP-ADSAPE-SDGOAI, dictada en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12631-580-2023, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de $233.100,67.- pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 793/2018 en relación al PE N.º 18 060 EG01 000135 H. En primer lugar, sostiene que se encuentra legitimada para solicitar la devolución conforme al artículo 809 del C.A., y que la inclusión del tributo en el precio convenido no modifica su condición de sujeto pasivo ni implica traslación al comprador extranjero, cita jurisprudencia. Además, afirma que el Decreto 793/18, que estableció un derecho de exportación del 12% sobre las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur, no constituye un mero reglamento, sino un reglamento delegado, figura que se encuentra prohibida por el artículo 76 de la Constitución Nacional. Señala que el decreto impone un tributo sin ley formal que lo autorice, dado que el art. 755 del Código Aduanero no cumple con los requisitos constitucionales para delegación legislativa, situación análoga al precedente Camaronera Patagónica. Agrega que la inclusión del art. 755 en el Digesto mediante la Ley 26.239 no subsana los vicios de inconstitucionalidad, pues no exime del cumplimiento de los requisitos constitucionales exigidos para cualquier delegación legislativa en materia tributaria, que requiere interpretación estricta, citando jurisprudencia en respaldo de su planteo. Ofrece prueba, formula reserva del caso federal y solicita la revocación de la resolución apelada, con imposición de costas.

II.- En el IF-2025-99476036-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Luego de hacer un breve relato de los hechos, efectúa una reseña de la normativa aplicable, indicando que

la actora realiza una interpretación desacertada del fallo "Camaronera Patagónica S.A.", dado que en esa causa se discutía una delegación impropia, mientras que en estos autos, el decreto N° 793/18 fue dictado conforme las facultadas consagradas por el inc. 2 del art. 99 de la CN y no por el inc. 3 del mismo articulado. Señala que el decreto mencionado tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad a lo establecido en el art. 17 de la Ley 26.122. Añade que el decreto no fue rechazado por el Congreso, en los términos del art. 24 de la ley 26.122, sino que, por el contrario, el art. 82 de la ley 27.467 mantuvo su validez y vigencia, apenas tres meses después de su publicación en el Boletín Oficial. Asimismo, destaca que el Poder Legislativo volvió a declarar la validez y vigencia del decreto en el artículo 54 de la Ley 27.541. En esa línea, sostiene que el Poder Ejecutivo estaba facultado para modificar la alícuota del derecho de exportación que ya existía pero que se encontraba temporalmente en el 0%. Invoca la doctrina emanada del fallo dictado por este Tribunal en la causa “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación”, del 18/02/2021, Expte. N.º EX-2020-15395348-APN-SGASAD#TFN, así como del PLENARIO “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación” del 26/04/2022, Expte. TF N.° EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN. Por último, agrega que este Tribunal carece de facultades para expedirse respecto de la inconstitucionalidad de normas jurídicas, conforme lo dispuesto en el artículo 1164 del Código Aduanero. En subsidio, solicita que se aplique el criterio de la Corte Suprema en la causa ‘Cencosud SA’ y que se apliquen los intereses previstos en los artículos 811 y 812 del Código Aduanero. Ofrece prueba, realiza reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Las actuaciones administrativas SIGEA N.º 12631-580-2023, incorporadas en el IF-2025-108671068-APN-DTD#JGM, se inician a fs. 3/10 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente en relación al PE N.º 18060EG01000135H. A fs. 18/19 se da por iniciado el procedimiento de repetición. A fs. 22 consta el registro del procedimiento en el Sistema SIADERE y, a fs. 23/25, se incorporan las constancias de la consulta SIM de la declaración detallada de la destinación y del presupuesto general, coincidentes con la documentación aportada. A fs. 27/28, la Sección Inspección Ex Ante incorporó el sobre contenedor original de la destinación de exportación en trato. A fs. 35, la Sección Económica y Financiera, mediante Informe N.º 8/2024, certificó el ingreso de los fondos correspondientes a la destinación SIM N.º 18060EG01000135H, verificando que el 20/11/2018 la firma realizó un depósito por $233.100,67 (USS 6.046,71) en concepto de Derechos de Exportación Adicional (cód. 039), adjuntando la documentación respaldatoria y certificando la habilitación de la firma. A fs. 36, la Sección Inspección Simultánea, mediante Informe N.º 34/2024, consideró que no correspondía la devolución de los derechos de exportación solicitados, dado que el derecho aplicado se ajustó al Decreto 793/18, que estableció un 12% para las exportaciones a consumo de las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur hasta el 31/12/2020, determinando el pago de USS 6.046,71 por concepto de Derechos de Exportación Adicional. Finalmente, a fs. 37 se dejó constancia de que se cumplieron las medidas ordenadas por la Resolución General N.º 2367/07 AFIP, se pusieron las actuaciones a disposición por 6 días para alegar sobre la prueba producida y, conforme a fs. 43/44, la encartada presentó sus alegatos. A fs. 48/53 se emitió el dictamen jurídico y, posteriormente, se dictó la resolución apelada en autos.

IV.- Mediante la PV-2025-110466321-APN-SGASAD#TFN se declara la causa como de puro derecho y se elevan los autos a la Sala G, que los pasa a sentencia.

V.- 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 "Petroquimica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelacion" (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en el cual por mayoria, 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.

ARTICULO 3º.- 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.

VI.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a la operación de exportación Nº 18 060 EG01 000135 H conforme lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/20, un derecho de exportación del 12% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las PA de la NCM fijándose un tope de $4 o $3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda.

VII.- Las costas se decretan por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

En virtud de lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar la Resolución N.º RESOL-2025-45-E-AFIP-ADSAPE-SDGOAI, dictada en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12631-580-2023, en relación al PE N.º 18 060 EG01 000135 H.
2. 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. Confirmar la Resolución N.º RESOL-2025-45-E-AFIP-ADSAPE-SDGOAI, dictada en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12631-580-2023, en relación al PE N.º 18 060 EG01 000135 H.
2. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.10.23 15:10:15 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: 2025.10.23 16:25:03 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: 2025.10.27 21:09:07 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: 2025.10.27 21:09:40 -03:00