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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-122081842-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 3 de Noviembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2023-136508520- -APN-SGASAD#TFN; SYNGENTA AGRO 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-2023-136508520- -APN-SGASAD#TFN "SYNGENTA AGRO S.A. C/DGA S/ RECURSO DE APELACIÓN"**,

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Se presenta la firma SYNGENTA AGRO S.A. mediante RE-2023-136507767-APN-SGASAD#TFN e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2023-102-E-AFIP-ADVICO#SDGOAI dictada por el Sr. Administrador de la Aduana de Villa Constitución, en las actuaciones SIGEA N° 17491-8-2021. Mediante la cual se dispuso no hacer lugar a la solicitud de devolución de sumas en concepto de derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el decreto 793/2018, en relación a la destinación Nro. 18 069 EC01 002935 W. Explica que el Poder Ejecutivo fijó un derecho de exportación ad valorem del 12%, invocando el artículo 99, incisos 1 y 2, de la Constitución Nacional y el artículo 755 del Código Aduanero. Afirma que el servicio aduanero pretende negar el hecho de que el Decreto N° 793/2018 es una norma que impone un tributo sin una ley formal admisible que lo autorice. Agrega que la Corte Suprema ha señalado que el cobro de un impuesto sin ley que lo autorice es una exacción que viola el derecho de propiedad, reconocido por la Constitución Nacional y que la facultad del Congreso de crear impuestos constituye uno de los rasgos esenciales del régimen republicano, concluyendo en que el Poder Ejecutivo se irrogó facultades legislativas. La misma funda la repetición solicitada en el hecho de que los derechos de exportación fijados por el Decreto N° 793/2018 no contenían respaldo legal suficiente, citando la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo "Camaronera Patagónica S.A. c/ Dirección General de Aduanas". Señala que el derecho de exportación es un impuesto y, como tal, se le debe aplicar el principio de reserva de ley, es decir, que dicho derecho debía ser impuesto por el Congreso Nacional y no por el Poder Ejecutivo. Cita jurisprudencia. 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-2024-25728992-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña la actuación administrativa SIGEA Nro. 17491-8-2021. Hace una breve reseña de los hechos y formula una

negativa genérica. 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. Advierte que el presente caso es diferente a la situación allí señalada debido a que en este caso no se trata de una norma carente de respaldo legal, puesto que el Decreto N° 793/18, 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 derogada por el Congreso de la Nación. Por el contrario, el artículo 82 de la Ley N° 27.467 mantuvo su validez y vigencia. Explica que, si bien el decreto bajo análisis, invoca sus considerandos en el ejercicio de la facultad reglamentaria contenida en el artículo 99, incisos 1 y 2, de la Constitución Nacional, con independencia de la naturaleza de la atribución ejercida, dicha norma fue sometida al control del Congreso que la refrendó en dos oportunidades. Asimismo, asegura que el hecho de que la alícuota aplicable a la mercadería exportada había sido llevada al 0% por el Decreto N° 349/2016, no significa que fue eliminada. Agrega que al momento del dictado del Decreto N° 793/2018 los elementos esenciales del tributo (derechos de exportación) tenían rango legal y por ello el Poder Ejecutivo estaba facultado a modificar la alícuota del derecho de exportación, ya que existía, pero se encontraba temporalmente en el 0% y, es por ello, que dicha modificación no puede confundirse con la creación de un tributo nuevo sobre mercaderías que no estaban gravadas. En subsidio, solicita que se rechace la repetición intentada atento a que la mercadería ya se encontraba gravada con anterioridad al Decreto 793, precisamente por el Decreto 133 y luego por el Decreto 1126. En subsidio, solicita también, qu se rechace la repetición intentada atento a que la actora no acreditó haber cargado con el costo de los derechos de exportación cuya devolución reclama, en este sentido, destaca que de la actuación administrativas surgen elementos que llevan a sostener que los derechos cuya repetición solicita la apelante, han sido trasladados al comprador del exterior y por ello explica que, si el pago del tributo no causó un menoscabo patrimonial a quien lo realizó, por haber trasladado su carga a terceros, aquél carece de interés legítimo para accionar en la justicia reclamando la devolución de las sumas que haya ingresado en tal concepto. Solicita que se declare la aplicación del fallo “Cencosud S.A.”. Ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que en fecha 16/9/2025 (PV-2025-103088851-APN-VOCXXI#TFN) se elevan los autos a la Sala “G” y en fecha 17/9/2025 mediante IF-2025-103633306-APN-VOCXXI#TFN pasan a sentencia.

IV.- La Actuación SIGEA N° 17491-8-2021 se inicia a fs. 1/7 con la solicitud de devolución de las sumas pagadas en concepto de derechos de exportación, efectuada en fecha 30/3/2021, en relación al P.E. N° 18 069 EC01 002935 W, junto con los documentos de representación correspondientes. A fs. 8 obra copia del citado P.E. A fs. 26/27 el Administrador de la División de la Aduana de Villa Constitución, emite la Resolución N° 35/2021, por la cual se dispone la apertura del procedimiento de repetición y remite la actuación a la Sección de Inspección Ex Ante a fin de que emita informe técnico, para que luego, pase a la Sección Económica y Financiera a fin de que certifique el monto del pago. Seguido a ello se acompaña nuevamente copias del P.E original junto con su respectiva documentación complementaria. A fs. 36/37 obran print de pantallas de consultas realizadas en el SIM. A fs. 39 la Sección de Inspección Ex Ante emite el Informe Técnico N° 049/2023. A fs. 41/51 obra el Dictamen Jurídico N° 072/2023. A fs. 54 el Administrador de la Aduana Villa Constitución dicta la Resolución N° RESOL-2023-102-E-AFIP-ADVICO#SDGOAI por la cual se resuelve no hacer lugar al recurso de repetición interpuesto por la firma. A fs. 55 obra la respectiva cédula de notificación.

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 “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."

VI.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación al Permiso de Embarque Nro. 18 069 EC01 002935 W en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/2020, 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 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 la Resolución N° RESOL-2023-102-E-AFIP-ADVICO#SDGOAI dictada por el Sr. Administrador de la Aduana de Villa Constitución, en las actuaciones SIGEA N° 17491-8-2021.

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 la Resolución N° RESOL-2023-102-E-AFIP-ADVICO#SDGOAI dictada por el Sr. Administrador de la Aduana de Villa Constitución, en las actuaciones SIGEA N° 17491-8-2021.

2).- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.10.31 21:24:03 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: 2025.10.31 21:26:42 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: 2025.11.03 13:10:40 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: 2025.11.03 13:11:17 -03:00