Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-124651338-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 10 de Noviembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-78458271- -APN-SGASAD#TFN; BAGLEY ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Juan Manuel Soria (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 17ª. Nominación), para resolver en los autos caratulados **"BAGLEY ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación"**, **expediente EX-2025-78458271- -APN-SGASAD#TFN;**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Que mediante RE-2025-7845464832-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la RESOL-2025-166-E-AFIP-ADCORD#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA EX-2023-03200715-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI, mediante la cual no se hace lugar a la solicitud de devolución de un total de $159.174,05- importe pagado en concepto de derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 793/2018. Sostiene que el servicio aduanero pretende ocultar el claro hecho de que Decreto referido es una norma que impone un tributo sin una ley formal admisible que lo autorice. Invoca la jurisprudencia del caso *"Camaronera Patagónica"*. Analiza los alcances del Decreto referido y la norma prevista en el art. 755 del CA para concluir que la fijación de un derecho de exportación mediante un decreto del Poder Ejecutivo merece un reproche constitucional. Invoca los principios de *reserva de ley, indelegabilidad legislativa, irretroactividad, no confiscatoriedad, igualdad, generalidad, proporcionalidad, equidad, capacidad contributiva y razonabilidad*. Cita jurisprudencia y doctrina a su favor. Sostiene que el Decreto referido es nulo de nulidad absoluta e insanable y recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó; lo que recién ocurrió el 13/12/18, cuando entró en vigencia la ley 27.467. Así, siendo que el PE aquí involucrado se oficializó previo a dicha fecha y visto que, conforme el art. 726 del Código Aduanero ("C.A."), el momento imponible queda fijado con el registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo, la exigencia de pago del derecho de exportación fijado por el decreto 793/18

es improcedente. Solicita se aplique la doctrina sentada por la Corte en el caso *"Camaronera Patagónica S.A."*, en tanto allí se declaró la inconstitucionalidad de una resolución ministerial que estableció derechos de exportación a partir de una delegación inválida y que fue ratificada luego de que haya entrado en vigencia. En consecuencia, peticiona se declare la inconstitucionalidad o ilegitimidad del Decreto 793/18, en tanto es una norma inválida que recién pudo haber generado efectos a partir de su ratificación legislativa por el Congreso Nacional. En cuanto al plenario del 26/4/22 de este Tribunal, aduce que no pretende la actora que se declare la inconstitucionalidad de una Ley, sino la invalidez de un Decreto emanado del Poder Ejecutivo. Consecuentemente, entiende que lo dispuesto en el artículo 1º del citado plenario, no es de aplicación al caso de autos. Asimismo, alega que lo dispuesto en el art. 2 del plenario se opone palmariamente con lo señalado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el caso "Camaronera Patagónica". Entiende que el art. 755 del Código Aduanero, no resulta una norma delegante válida y el decreto, entonces, carece de respaldo legislativo suficiente para ser aceptado como norma válida. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, y se ordene la devolución de la suma pagada indebidamente, con más los intereses del art. 811, del C.A., con costas.

II.- Que mediante IF-2025-109361309-APN-DTD#JGM se presenta el representante del Fisco y contesta el traslado conferido. Hace un resumen de lo actuado en sede administrativa y una negativa genérica de los dichos y hechos manifestados por la contraria. Analiza los antecedentes normativos en materia de derechos de exportación. Explica las razones por las cuales el fallo "Camaronera Patagónica" no resulta aplicable al caso de autos. Cita jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación. Agrega que mediante el Decreto 793 el Poder Ejecutivo no ejerció la facultad del inciso a), apartado 1, del artículo 755, si no la del inciso c). Refiere a las circunstancias extraordinarias que motivaron el dictado del Decreto 793/18, sosteniendo que es obligación del Estado tomar medidas rápidas y eficientes para aminorar las consecuencias gravosas para la economía del país. Cita jurisprudencia relativa al Decreto 793/2018 que le dio razón a su mandante. Se refiere a la limitación de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de las normas y solicita la aplicación del Fallo Plenario del 26/04/2022. Subsidiariamente, solicita se rechace la repetición intentada, en atención a que la firma exportadora no acreditó haber cargado con el costo de los derechos de exportación, al haber trasladado los mismos en el precio de venta. También en subsidio, solicita la aplicación del fallo de CSJN "CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/DGA s/ RECURSO EXTRAORDINARIO, S.C., C.1242, L.XLIX". En cuanto a la tasa de interés, requiere la aplicación de los artículos 811 y 812 del C.A. Hace reserva de caso federal y solicita se confirmen las resoluciones aduaneras apeladas, con costas.

III.- Que mediante PV-2025-112382138-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por presentada a la D.G.A. y por contestado el traslado que le fuera conferido. Por PV-2025-114106052-APN-VOCXVIII#TFN y por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Con posterioridad, se elevan los autos a la Sala "F" y se ponen a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas EX-2023-03200715-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI se inician con la solicitud de repetición de tributos con relación al P.E. 18017EG01003832Z. Obra embebidas las constancias de los derechos de exportación pagados por la destinación en trato y Dictamen de la División Dictámenes en Régimen Tributario Aduanero. A continuación, se tiene por presentada a la firma exportadora y por iniciado el procedimiento de repetición. Finalmente, se dicta la RESOL-2025-166-E-

AFIP-ADCORD#SDGOAI, aquí apelada.

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 S.A. c/DGA s/recurso de apelación"*** (EX2020-24600163- -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 por 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 e1 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 respecto de la operación de exportación 18017EG01003832Z oficializada el 30/10/2018-, en base a lo dispuesto en el Decreto 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 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 todo lo expuesto, **voto por:**

Confirmar la RESOL-2025-166-E-AFIP-ADCORD#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas EX-2023-03200715-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI, imponiendo las costas a la actora.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

I.- Que respecto a los hechos traídos a estudio, corresponde remitirse "brevitatis causae" a la descripción realizada por el Vocal preopinante.

II.- Que, sentado ello, cabe destacar el artículo 151 de la ley 11.683 establece expresamente, en relación a este Tribunal Fiscal, que "...Cuando una cuestión de derecho haya sido objeto de pronunciamientos divergentes por parte de diferentes salas, se fijará la interpretación de la ley que todas las salas deberán seguir uniformemente de manera obligatoria, mediante su reunión en plenario..." (el subrayado me pertenece).

III.- Que, bajo tales premisas, corresponde destacar que en fecha 26 de abril de 2022, en virtud del 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", la

competencia aduanera de este Tribunal Fiscal por mayoría -el suscripto no participó del referido Acuerdo por encontrarse en uso de licencia- acordó 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”.

IV.- Que, por ende, teniendo en expresa consideración lo ordenado en el referido artículo 151 de la ley 11.683, y sin perjuicio de la opinión en contrario sostenida por el suscripto in re “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA” (EX-2020- 24711043- -APN-SGASAD#TFN), del 22 de diciembre de 2021 y “Bunge Argentina S.A” (Expte. Nro. 36.695-A), del 7 de febrero de 2022, entre muchos otros, a los fines de la resolución de la litis resulta plenamente aplicable la posición legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, en tanto la operatoria dispuesta por la normativa impugnada en autos, que fijara derechos de exportación a las posiciones arancelarias allí estipuladas resulta similar, mutatis mutandi, a aquella establecida en el Decreto Nro. 793/2018, cuya validez ha sido expresamente receptada en la doctrina plenaria de referencia, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar los pedidos de repetición de derechos de exportación formulados por la firma recurrente, en relación a las destinaciones involucradas en autos.

V.- 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 ello, VOTO por:

1.- Confirmar la Resolución aduanera apelada en autos.

2.- Costas por su orden.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Confirmar la RESOL-2025-166-E-AFIP-ADCORD#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas EX-2023-03200715-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI, imponiendo las costas a la actora.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo Garbarino y Juan Manuel Soria (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 17a. Nominación).

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.11.07 18:36:34 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.11.07 21:09:17 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.11.10 09:49:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.10 09:50:29 -03:00