Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-127855710-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 17 de Noviembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-34333667- -APN-SGASAD#TFN; MASTELLONE HERMANOS 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: **“MASTELLONE HERMANOS S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente N° EX-2025-34333667- -APN-SGASAD#TFN**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Mediante el RE-2025-34327958-APN-SGASAD#TFN la firma “MASTELLONE HERMANOS S.A.” interpone, por apoderado, recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2025-18-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por la Aduana de Buenos Aires, recaída en las actuaciones administrativas Nro.SIGEA 19144-8146-2019, por las cuales se resuelve no hacer lugar a la devolución de la suma total de **$4.384.868,01** pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación, en los términos ordenados en el Decreto 793/2018, en relación a los P.E. nro: 18 001 EC01 076797 C; 18 001 EC03 012757 N; 18 001 EC01 077269 U; 18 001 EC03 012923 X; 18 001 EC03 012925 K; 18 001 EC01 078025 L; 18 001 EC03 013043 C; 18 001 EC01 078547 U; 18 001 EC01 078548 V.

Sostiene que el derecho de exportación creado por el Decreto 793/18 resulta inconstitucional al poseer su origen en una norma de rango infralegal. Expresa al respecto, que la delegación emanada del art. 755 no constituye una habilitación legislativa válida en los términos del art. 76 de la CN. Solicita la aplicación de la doctrina surgida del fallo de la Corte Suprema de la Nación "Camaronera Patagónica" de fecha 15/04/2014 e invoca el principio de legalidad y de reserva de ley. Manifiesta que el Congreso de la Nación al sancionar las leyes N°: 27.467 y 27.541 no ha reconocido que el PEN pueda incrementar derechos de exportación en el marco de la delegación legislativa prevista en el art. 755 del CA y expresa, al respecto, que la ley N° 26.122 establece el procedimiento de delegación legislativa en ejercicio de las atribuciones emanadas de los arts. 99 inc. 3 y 76 de la CN. En cuanto al plenario del Tribunal Fiscal de la Nación, de fecha 26/04/2022, Expte. N.° EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN, expresa que su artículo 1° no es aplicable al caso en cuestión porque lo que se solicita es la invalidación de un decreto del Poder Ejecutivo,

no de una ley. En cuanto al art.2° especifica que la CSJN aclaró que el artículo 755 no constituye una política legislativa clara que permita al Ejecutivo crear o modificar elementos esenciales de un tributo. Por último expresa que el citado fallo plenario ignora la supremacía de los principios constitucionales y la doctrina de la CSJN.-

II.- Por medio del IF-2025-62539333-APN-DTD#JGM el representante fiscal contesta el traslado. Expone los antecedentes normativos del Decreto N° 793/2018 y solicita que se rechace totalmente la apelación deducida, confirmándose la Resolución Aduanera en todos sus términos, con costas a la recurrente. Expone los antecedentes normativos del decreto Nro. 793/18 y expresa que en el citado fallo "Camaronera Patagónica" la CSJN sostiene la validez del artículo 755 del C.A. en cuanto fija las pautas que viabilizan, 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, el cual 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. Invoca la doctrina emanada del fallo dictado por este tribunal en la causa "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/DGA s/recurso de apelación" Expte. N.° EX-2020-15395348-APN-SGASAD#TFN y señala la limitación del Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad solicitada conforme lo normado en el art. 1164 del CA. Por último, trae a colación el plenario del 26/04/2022 del Tribunal Fiscal de la Nación en autos "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/DGA s/recurso de apelación" Expte. N.° EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN, y sostiene que en ese sentido cabe solicitar el rechazo total al recurso intentado por la actora, que como única pretensión, reclama la inconstitucionalidad del Decreto 793/18. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por la Corte Suprema en la causa "Cencosud S.A" y lo previsto en los arts. 811 y 812 del CA.-

III.- Se elevan los autos a esta Sala "E" con fecha 17/11/2025, y en igual fecha se los pasa a sentencia.-

IV.- La actuación administrativa SIGEA N° 19144-8146-2019 se inició con la presentación de la solicitud de devolución por parte de la firma **MASTELLONE HERMANOS S.A.** con fecha 12/08/2019. Posteriormente obran la Destinaciones nro: 18 001 EC01 076797 C; 18 001 EC03 012757 N; 18 001 EC01 077269 U; 18 001 EC03 012923 X; 18 001 EC03 012925 K; 18 001 EC01 078025 L; 18 001 EC03 013043 C; 18 001 EC01 078547 U; 18 001 EC01 078548 V y surge que a fs. 97 se tiene por presentada a la firma recurrente y por deducido el procedimiento, a fs.303 obra el informe técnico conforme RG. AFIP 2365. Posteriormente, a fs.304 obra el informe de Departamento de Valoración y comprobación de Documental.- A fs.305/306 obra el Dictamen Técnico y finalmente, obra la Resolución RESOL-2025-18-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM que rechazó el pedido de repetición formulado.-

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, dictado por este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación”, 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 siguientes permisos de embarque:

P.	**DE EMBARQUE**	**OFICIALIZACIÓN**
	18 001 EC01 076797 C	09/08/2018
	18 001 EC03 012757 N	26/10/2018
	18 001 EC01 077269 U	09/11/2018
	18 001 EC03 012923 X	30/10/2018

18 001 EC03 012925 K 30/10/2018

18 001 EC01 078025 L 20/11/2018

18 001 EC03 013043 C 01/11/2018

18 001 EC01 078547 U 02/11/2018

18 001 EC01 078548 V 02/11/2018

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.

En virtud de lo expuesto, VOTO POR:

Confirmar la Resolución N° RESOL-2025-18-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por la Aduana de Buenos Aires, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-8146-2019. Costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Claudia B. Sarquis, en cuanto **CONFIRMA** la **N° RESOL-2025-18-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM,** dictada por la Aduana de Buenos Aires, recaída en las actuaciones administrativas

SIGEA N° 19144-8146-2019, por la cual se rechazó el pedido de repetición formulado por la firma **MASTELLONE HERMANOS S.A..** 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.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Claudia B. Sarquis.-

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

Confirmar la Resolución N° RESOL-2025-18-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por la Aduana de Buenos Aires, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-8146-2019. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.-

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante de la Vocalía de la 14 Nominación), Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria.-

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.11.17 17:05:08 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: 2025.11.17 17:43:48 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: 2025.11.17 19:42:01 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: 2025.11.17 19:42:32 -03:00