Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-128678053-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 19 de Noviembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-84832961; ARCOR SAIC

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), Miguel N. Licht (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 16ª. Nominación) y Juan Manuel Soria (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 17ª. Nominación), para resolver en los autos **“ARCOR S.A.I.C c/ D.G.A. s/ recurso de apelación”**, expediente **EX-2025-84832961- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Que mediante RE-2025-84830903-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2024-226-E-AFIP-ADCORD#SDGOAI recaída en las actuaciones expediente N° EX-2023-02952154-AFIP-SRRODVMENT#SDGCT, mediante la cual no se hace lugar a la solicitud de devolución de $215.203,01 vinculado al PE N° 18017EG01003828V, con más intereses -importe pagado en concepto de derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 793/2018-. La recurrente se opone a la pretensión aduanera y arguye que los derechos de exportación fijados mediante el Decreto N° 793/2018 son inconstitucionales por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria. Destaca que se trata de tributos que clasifican en la categoría de impuestos y sólo pueden ser válidamente creados mediante ley aprobada por el Congreso. Invoca el criterio sostenido por la Corte Suprema en el Fallo “Camaronera Patagónica” y asevera, en este sentido, que el Poder Ejecutivo se irrogó facultades legislativas y fijó un derecho de exportación sin que existiera una ley delegante válida. Plantea la ineficacia del art. 755 del C.A. de una delegación impropia en cabeza del Poder Ejecutivo cuando el mismo articulado no constituye un instrumento de delegación legislativa acorde a la Constitución Nacional. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que por el IF-2025-108586392-APN-DTD#JGM, se presenta la representante fiscal y contesta el

traslado del recurso que le fuera conferido. Efectúa una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Realiza una reseña de los antecedentes normativos. Aduce que la interpretación que efectúa la recurrente respecto del fallo *"Camaronera"* es descuidada y debe analizarse conforme la Ley 26.122. Alega que la Corte sostiene la validez del artículo 755 del C.A., de la misma manera que dicta un fallo en el que fija las pautas de la delegación legislativa reglamentaria (artículo 99, inciso 2 de la Constitución Nacional) para el caso de los derechos de exportación. Sostiene que el presente caso es distinto al del precedente referido, atento a que no se trata de una norma carente de respaldo legal porque el Decreto 793/18, a diferencia de la Resolución 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 expresamente derogada por el Congreso de la Nación. En definitiva, explica que si bien el Decreto 793 invoca en sus considerandos el ejercicio de la facultad reglamentaria contenida en el artículo 99, incisos 1 y 2, de la Constitución Nacional, lo cierto es que, con independencia de la naturaleza de la atribución ejercida, dicha norma fue sometida al control del Congreso que finalmente la refrendó en dos oportunidades. Agrega que toda vez que el Decreto 793 no fue derogado por el Congreso, actualmente se mantiene vigente y válido por expresa decisión del único órgano constitucional con competencia para crear tributos. Concluye que resulta equivocada la interpretación llevada adelante por la actora al sostener su invalidez desde el período de su publicación en el Boletín Oficial -04/09/2018- hasta la entrada en vigencia de la Ley 27.467. En virtud de ello, entiende que tanto la liquidación como el pago de los derechos de exportación vinculados al P.E. son absolutamente legales. Hace referencia a las circunstancias extraordinarias que motivaron el dictado del Decreto. Por otro lado, en cuanto al planteo de inconstitucionalidad efectuado por la actora, alega que su declaración es un acto de suma gravedad institucional y la última *ratio* del orden jurídico. Cita el art. 1164 del C.A. En subsidio, solicita que si se hace lugar a la repetición, se devuelva el importe en pesos por aplicación del Fallo *"Cencosud"* y los artículos 811 y 812 del C.A. Acompaña las actuaciones administrativas. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

III.- Que mediante PV-2025-110277231-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por presentada a la D.G.A. y por contestado el traslado que le fuera conferido. Por PV-2025-118135323-APN-VOCXVIII#TFN se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas. Con posterioridad, se elevan los autos a la Sala "F" y se ponen a sentencia.

IV.- Que en las actuaciones administrativas expediente N° EX-2023-02952154-AFIP-SRRODVMENT#SDGCT se da tratamiento con la solicitud de repetición de los tributos por la firma ARCOR SAIC, pagados en relación al PE 18017EG01003828V. Acto seguido, se provee la presentación de la firma exportadora y se agrega el listado de afectación de depósito. Posteriormente se dicta la Resolución N° RESOL-2024-226-E-AFIP-ADCORD#SDGOAI que por este acto se apela.

V.- En las condiciones indicadas, la cuestión planteada en el sub examine es sustancialmente análoga 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 en relación a la operación de exportación N° 18017EG01003828V en virtud de 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-2024-226-E-AFIP-ADCORD#SDGOAI, recaída en las actuaciones expediente N° EX-2023-02952154-AFIP-SRRODVMENT#SDGCT, imponiendo las costas a la actora.

El Dr. Miguel N. 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.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Habiendo acuerdo entre los vocales preopinantes mi intervención solamente corresponde para dirimir aquellas cuestiones donde no existe acuerdo. En consecuencia, respecto de la imposición de costas en la presente causa adhiero al voto del Dr. Licht.

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

Confirmar la RESOL-2024-226-E-AFIP-ADCORD#SDGOAI, recaída en las actuaciones EX-2023-02952154-AFIP-SRRODVMENT#SDGCT, imponiendo las costas por su orden.

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), Miguel N. Licht (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 16ª. Nominación) y Juan Manuel Soria (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 17a. Nominación).

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.11.18 18:07:22 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 Juan Manuel Soria
Date: 2025.11.18 19:19:53 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.11.19 12:38:50 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: 2025.11.19 12:40:38 -03:00