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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-138709694-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 15 de Diciembre de 2025

Referencia: (Sentencia); MIQUEL Y COSTAS ARGENTINA S.A.; EX-2025-85318909-APN-SGASAD#TFN

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 **“MIQUEL Y COSTAS ARGENTINA S.A. c/DGA s/recurso de apelación**”, expediente **EX-2025-85318909-APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2025-85311959-APN-SGASAD#TFN la firma “MIQUEL Y COSTAS ARGENTINA S.A.” interpone recurso de apelación contra la Resolución RESOL-2023-90-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, dictada el 21/04/2023 por el Director de la Aduana de Ezeiza, recaída en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 19144-14230-2019, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de $104.627,76.- 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 18 073 EC01 027081 Z. Solicita la repetición de las sumas abonadas indebidamente, al considerar inconstitucional el Decreto del Poder Ejecutivo Nacional N° 793/18, mediante el cual se establecieron los derechos de exportación cuestionados. Sostiene que dicha norma vulnera el principio de reserva de ley en materia tributaria, toda vez que no fue ratificada por la Ley 27.467 sino hasta el 13 de diciembre de 2018, fecha posterior a la registración del permiso de embarque involucrado. Añade que, al no tener la ley efectos retroactivos, las sumas ingresadas bajo ese régimen no debieron haber sido exigidas. Recalca, que esta interpretación ha sido reiteradamente respaldada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación -entre otros, en el precedente “Camaronera Patagónica S.A. c/ Dirección General de Aduanas” (15/4/2014)- y por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en diversos pronunciamientos, tales como “Miquel y Costas Argentinas S.A.” y “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A.”, entre otros. En función de estos precedentes, solicita la revocación de la resolución apelada y la devolución de las sumas indebidamente percibidas, con imposición de costas a la demandada.

II.- En el IF-2025-113641596-APN-DTD#JGM, la representación fiscal contesta el traslado del recurso.

Luego de hacer un breve repaso de los antecedentes fácticos, expone la normativa aplicable y señala que la actora realiza una interpretación incorrecta del fallo "Camaronera Patagónica S.A.", en tanto en ese precedente se analizó una delegación impropia de facultades legislativas, mientras que en el presente caso el Decreto N.º 793/2018 fue dictado al amparo de las facultades conferidas al Poder Ejecutivo por el inciso 2 del artículo 99 de la Constitución Nacional, y no por el inciso 3 del mismo precepto. Sostiene que dicho decreto tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, conforme lo previsto en el artículo 17 de la Ley 26.122. Agrega que el Congreso no lo rechazó en los términos del artículo 24 de esa misma ley, y que, por el contrario, su validez fue ratificada por el artículo 82 de la Ley 27.467, apenas tres meses después de su entrada en vigencia. Asimismo, destaca que el artículo 54 de la Ley 27.541 volvió a reafirmar su vigencia. En ese sentido, argumenta que el Poder Ejecutivo se encontraba habilitado para modificar la alícuota del derecho de exportación ya existente, que se hallaba transitoriamente fijada en 0%. En respaldo de su postura, cita la doctrina establecida en el fallo de este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/ Recurso de Apelación”, de fecha 18/02/2021 (Expte. N.º EX-2020-15395348-APN-SGASAD#TFN), así como en el Plenario dictado de igual denominación, con fecha 26/04/2022 (Expte. TF N.° EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN). Finalmente, sostiene que este Tribunal carece de competencia para pronunciarse sobre la inconstitucionalidad de normas jurídicas, en virtud de lo dispuesto en el artículo 1164 del Código Aduanero. En subsidio, solicita la aplicación del criterio sentado por la Corte Suprema en la causa “Cencosud S.A.”, y que se liquiden los intereses conforme a 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 19144-14230-2019, incorporadas en el IF-2025-131990664-APN-DTD#JGM, se iniciaron el 24/10/2019 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente en relación con el Permiso de Embarque N.º 18073EC01027081Z. A fs. 31 obra el informe IF-2023-00209516-AFIP-DETEEX#SDGTLA, elaborado por la División Técnica del Departamento Técnica de Exportación, en el cual se concluye que no existe cuestión técnica en debate y que corresponde denegar la repetición de los derechos de exportación abonados en virtud del Decreto N.º 793/2018, respecto de las destinaciones registradas desde el 04/09/2018, fecha de su entrada en vigencia. A fs. 34 se agrega el informe IF-2023-00540436-AFIP-DVCLAR#SDGTLA de la Sección Clasificación Arancelaria, que señala que, para las destinaciones analizadas, no se advierten inexactitudes entre la declaración comprometida y la documentación complementaria consultada en el Sistema Depositario Fiel. A fs. 35/36 se incorpora el informe IF-2023-00615994-AFIP-DVDRTA#SDGASJ de la División Dictámenes en Régimen Tributario Aduanero, el cual concluye que los importes abonados se ajustan a la normativa vigente y que, en consecuencia, corresponde rechazar el procedimiento de repetición, dictándose el acto administrativo pertinente. Con base en estos informes, se dicta seguidamente la resolución apelada en autos.

IV.- Mediante PV-2025-133069056-APN-VOCXIX#TFN se declara la causa 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 “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en el cual por mayoría, 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 en relación al PE N.º 18073EC01027081Z abonados en virtud de lo dispuesto en el Decreto 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 se decretan por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1. Confirmar la Resolución RESOL-2023-90-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, dictada el 21/04/2023 por el Director de la Aduana de Ezeiza, recaída en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 19144-14230-2019, en relación con el PE N.º 18 073 EC01 027081 Z.
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 RESOL-2023-90-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, dictada el 21/04/2023 por el Director de la Aduana de Ezeiza, recaída en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 19144-14230-2019, en relación con el PE N.º 18 073 EC01 027081 Z.
2. Costas por su orden.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.12.15 09:53:41 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: 2025.12.15 16:19:44 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: 2025.12.15 20:21:34 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: 2025.12.15 20:23:32 -03:00