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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-140295507-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 18 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-66523317- -APN-SGASAD#TFN; MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A

Reunidos los Vocales miembros de la **Sala "E"**, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante), Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. C/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2025-66523317 - -APN-SGASAD#TFN.**-

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Mediante RE-2025-66522717-APN-SGASAD#TFN la firma **"MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.** interpone recurso de apelación contra la Resolución Nro: RESOL-2025-154-EARCA-ADSAJA#SDGOAI dictada por el Administrador de la Aduana de San Javier en el expediente N° EX-2023-03234696- -AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI (SIGEA: 19453-65-2024) en cuanto se deniega la solicitud de repetición pretendida por la recurrente, al abonar un total de $ 178.336,82.- en concepto de derechos de exportación, y según lo establecido por el Decreto Nro. 793/2018, con relación a los siguientes permisos: 18054EC01002362K, 18054EC01002232G y 18054EC01002111C.-

En primer lugar, manifiesta la nulidad absoluta e insanable de la resolución debido a la falta de motivación, cita al respecto el art.7 de la Ley 19.549. Sostiene que la validez del reconocimiento legal de atribuciones libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, está condicionada a que la política legislativa. Argumenta que toda normatividad que establece alícuotas y derechos de exportación mediante decretos o resoluciones del Poder Ejecutivo, sin la sanción de una ley, contraviene el principio de legalidad tributaria, y es inválida por violar la reserva de ley en materia tributaria. Cita el precedente "Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía" de la CSJN (Fallos: 337:388), y expresa que tales delegaciones deben tener respaldo en ley, y que su desviación constituye una ilegalidad. Señala que, aplicar normas ilegales genera un enriquecimiento sin causa en favor del Estado, y que la negativa de la Administración de devolver esas sumas, fundamentada en norma inválida, vulnera derechos constitucionales de propiedad. Finalmente, la actora solicita la reconsideración de la resolución que rechazó su solicitud y que se ordene la restitución de las sumas pagadas en exceso, en cumplimiento de los principios jurídicos y jurisprudenciales invocados, con costas a la Administración.-

II.- La representación fiscal, en relación a la nulidad planteada por la actora, expresa que, durante el proceso

administrativo, se ha dado cumplimiento a todos los deberes y principios procesales inherentes a la materia, siendo que los tributos reclamados por el servicio aduanero se encuentran plenamente vigentes. Por otra, en cuanto al fondo de la cuestión planteada, hace referencia a la limitación establecida en el artículo 1164 del Código Aduanero (C.A.) respecto a la facultad de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de normas jurídicas. Sostiene que la actora debió haber interpuesto la acción contenciosa administrativa ante la Justicia Federal, ya que la cuestión en discusión centralmente aborda la constitucionalidad del Decreto N° 793/2018. Cita el fallo plenario del Tribunal Fiscal de la Nación en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación" (expediente N° TF EX-2020-24600163), de fecha 26/04/2022. Asimismo, la representación fiscal argumenta que la interpretación de la recurrente sobre el fallo "Camaronera Patagónica" (Fallos: 337:388) es desacertada y, al respecto, firma que el Decreto N° 793/2018 se encuentra en plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad con el artículo 17 de la Ley N° 26.122, ya que el Poder Legislativo no lo rechazó y, por el contrario, mantuvo su validez y vigencia a través del artículo 82 de la Ley 27.467 y el artículo 54 de la Ley N° 27.541. Finalmente, la representación fiscal solicita que, en caso de que la repetición procediera, se aplique el criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Cencosud S.A." (S.C., C.1242, L.XLIX) y por último, expresa que los intereses deberían calcularse conforme a los artículos 811 y 812 del Código Aduanero, a partir de la fecha de presentación del reclamo.-

III.- A continuación, mediante PV-2025-103680059-APN-VOCXIV#TFN se declara la causa de puro derecho. Con fecha. 12/12/25 mediante PV-2025-136614100-APN-VOCXIV#TFN se elevan los autos a esta Sala "E", y luego se los pasa a sentencia mediante documento IF-2025-136725185-APN-VOCXIV#TFN.-

IV.- Las actuaciones administrativas N° EX-2023-03234696- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI se iniciaron el 18/12/2023 con la solicitud de devolución de derechos de exportación por parte de MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. Se acompañan los permisos de embarque: 18054EC01002362K, 18054EC01002232G y 18054EC01002111C. De acuerdo con el informe de la Sección Económica Financiera de esta División Aduana, que obra a fojas 34/37, el monto de los tributos correspondientes a las destinaciones en trámite se encuentra registrado en el sistema informático "MALVINA", las cuales se respaldan con las constancias que figuran de fojas 34 a 36. Asimismo, se acompaña el informe técnico IF-2025-02054941-ARCA-SESUADSAJA#SDGOAI y finalmente, obra la Resolución RESOL-2024-750-E-AFIP-ADIGUA#SDGOAI que denegó la solicitud de repetición.

V.- En atención a lo expuesto, corresponde analizar como primera cuestión el planteo de nulidad interpuesto por la apelante, fundado en los vicios de la motivación del acto administrativo, particularmente si la Resolución Nro. RESOL-2025-154-EARCA-ADSAJA#SDGOAI satisface las formalidades legales exigidas. Cabe recordar que, conforme al artículo 7 de la Ley de Procedimiento Administrativo (Ley N° 19.549), los actos administrativos deben cumplir con requisitos esenciales, entre ellos la causa y la motivación. Mientras la causa alude a los fundamentos de hecho y de derecho que justifican la emisión del acto, la motivación consiste en la exposición de la aplicación de dichos fundamentos a la situación concreta. Bajo este marco, del análisis de la Actuación EX-2023-03234696- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI se desprende que la Resolución RESOL-2025-154-EARCA-ADSAJA#SDGOAI se encuentra respaldada por informes técnicos emitidos por áreas competentes de la Aduana de San Javier, entre ellos, el Informe de la Sección Económica Financiera que certificó los pagos y la liquidación de tributos, basándose en los registros del sistema MALVINA y el Informe Técnico Nro. 01/2025 de Inspección Ex-Ante, que aportó todos los elementos de verificación (padrón contribuyente, consultas al SIM, registro en el sistema Depositario Fiel). Por último, se verifica de las actuaciones administrativas, que la firma recurrente fue notificada en cada etapa sustancial y se le concedió la oportunidad de alegar sobre las pruebas producidas antes de la resolución final. En consecuencia, queda acreditado que el servicio aduanero cumplió con todos los requisitos

esenciales previstos en el artículo 7 de la Ley N° 19.549 al dictar la resolución aquí impugnada. Por lo expuesto, se concluye que la Resolución Nro. RESOL-2025-154-EARCA-ADSAJA#SDGOAI se ajusta a derecho, por lo que el planteo de nulidad deducido por la apelante carece de sustento y debe ser desestimado, sin costas.

VI.- Que en las condiciones indicadas, en cuanto a la solicitud de devolución, las cuestiones planteadas en el sub examine son sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 - IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN 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 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, corresponde confirmar la Resolución RESOL-2024-750-E-AFIP-ADIGUA#SDGOAI , dictada por el Administrador de la Aduana de Iguazú en la Actuación SIGEA N° 19429-105-2024 y en consecuencia, rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados por la actora en relación a los **PE Nº: 18054EC01002232G Oficializado con fecha 1/11/2018** y **18054EC01002111C c**on **Fecha de Cierre de Venta 07/09/2018.** Asimismo, en relación con la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados vinculado con el **P.E. N° 18054EC01002362K**, corresponde también su rechazo puesto que, al momento de oficializarse la destinación con fecha 10/12/18, el Decreto N° 793/2018 se encontraba plenamente vigente, ya que la Ley 27.467 —publicada en el Boletín Oficial el 4 de diciembre de 2018— había ratificado su validez, conforme lo dispuesto en el párrafo que antecede in fine.

VII.- Que atento a que se resuelve en base a una decisión Plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en autos, en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, en relación a los **PE Nº: 18054EC01002232G (Oficializado con fecha 1/11/2018)** y **18054EC01002111C (Fecha de cierre de venta 7/09/2018)** corresponde imponer las costas por su orden. En relación al **P.E. N° 18054EC01002362K,** considerando que, a la fecha de oficialización (10/12/2018), estaba en vigor la Ley 27.467 que convalidó el mencionado decreto, corresponde imponer las costas a la parte actora.

Por lo expuesto, **voto por**:

1.- No hacer lugar a la nulidad planteada por la recurrente, sin costas.-

2.- Confirmar la Resolución RESOL-2025-154-EARCA-ADSAJA#SDGOAI , dictada por el Administrador de la Aduana San Javier en la Actuación EX-2023-03234696- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI. Costas por su orden, en relación a los **PE Nº: 18054EC01002232G** y **18054EC01002111C** y costas a la actora en relación al **P.E. N° 18054EC01002362K.-**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Claudia B. Sarquis, en cuanto no hace lugar a la nulidad planteada por la recurrente, y confirma la Resolución RESOL-2025-154-EARCA-ADSAJA#SDGOAI, dictada por el Administrador de la Aduana San Javier en la Actuación EX-2023-03234696- -AFIPSRRODVMENT#SDGCTI. Ello así por la motivación adecuada conforme el art.7 de la Ley 19.549 respecto de la nulidad, y por la 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"*, respecto a la cuestión de fondo.

Que disiento con la Vocal preopinante respecto de la no imposición de costas por la nulidad planteada por la recurrente como, asimismo, por la imposición de costas por su orden propuestas respecto de los Permisos de Embarque Nros. 18054EC01002232G y 18054EC01002111C, toda vez que considero que las mismas, en ambos casos, deben ser impuestas a la actora vencida conforme el principio general de la derrota establecido en el art. 1163 del Código Aduanero, no existiendo –a mi criterio- ninguna circunstancia para apartarse del mismo.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Sarquis.-

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

1.- No hacer lugar a la nulidad planteada por la recurrente, sin costas.-

2.- Confirmar la Resolución RESOL-2025-154-EARCA-ADSAJA#SDGOAI , dictada por el Administrador de la Aduana San Javier en la Actuación EX-2023-03234696- -AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI (SIGEA: 19453-65-2024). Costas por su orden, en relación a los **PE Nº: 18054EC01002232G** y **18054EC01002111C** y costas a la actora en relación al **P.E. N° 18054EC01002362K.-**

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: 2025.12.17 13:48:43 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: 2025.12.18 15:35:13 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: 2025.12.18 15:50:47 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: 2025.12.18 15:51:26 -03:00