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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-21927674-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Febrero de 2025

Referencia: (Sentencia); EX-2024-92627524-APN-SGASAD#TFN; SADESA S.A.

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 **“SADESA S.A. c/DGA s/recurso de apelación**”, expediente **EX-2024-92627524-APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante el RE-2024-92623863-APN-SGASAD#TFN la firma “SADESA S.A.” interpone, recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2024-117-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM dictada en la actuación administrativa SIGEA N.º 12042-723-2023, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de la suma de $ 1.352.903,13.-, 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 a los PE N.° 18 001 EG03 001308 H, 18 001 EG03 001133 D, 18 001 EG03 001204 C, 18 001 EG03 001428 K, 18 001 EG03 001226 G, 18 001 EG01 002467 M, 18 001 EG01 002830 G, 18 001 EG01 003022 A, 18 001 EG03 001076 J y 18 001 EG03 001073 G. En primer término, manifiesta 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 y que el principio de legalidad no cede en circunstancias de emergencia pública y se refiere tanto a la creación de los tributos como a la modificación de sus aspectos sustanciales. Asevera que el Poder Ejecutivo se irrogó facultades legislativas y fijó un derecho de exportación sin que existiera una ley delegante válida desde el punto de vista constitucional que estableciera siquiera con mínimos recaudos los elementos esenciales del tributo. Invoca el criterio sostenido por la Corte Suprema en el Fallo “Camaronera Patagónica” cuya aplicación solicita. Sostiene que el decreto referido es nulo de nulidad absoluta e insanable en tanto se excede en sus facultades y regula materias prohibidas pudiendo cobrar virtualidad recién el 13/12/18 con la entrada en vigencia de la Ley 27.467, es decir, con posterioridad al registro de la operación de autos por lo que los derechos allí fijados no le resultan exigibles. Añade que la ratificación del decreto mediante la ley no implica la convalidación retroactiva del mismo. Cita jurisprudencia. Por último, sostiene que la tasa de interés aplicable es inconstitucional, ya que la Resolución N° 559/2022, que modifica la Resolución N° 598/2019, vulnera el derecho de propiedad al no cubrir la inflación y afecta el derecho de defensa, dado que desincentiva el acceso a la justicia para hacer valer los créditos, al alterar de manera significativa la ecuación económico-financiera del reclamo. Ofrece prueba, hace reserva del Caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Por medio del IF-2024-127685435-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Hace la

negativa genérica de rigor y efectúa una breve reseña de los hechos. En primer lugar, sostiene que si la actora pretendía cuestionar la constitucionalidad del Decreto N° 793/2018, debió interponer una demanda ante el poder judicial, y no ante un organismo administrativo como el TFN, que carece de competencia para ello según lo dispuesto en el artículo 1164 del Código Aduanero. Seguidamente solicita la aplicación del PLENARIO "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación" del 26/04/2022, Expte. TF N.° EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN. De manera subsidiaria, contesta los agravios de la actora. En primer término, hace una reseña de la normativa aplicable, y luego manifiesta que el criterio sentado en "Camaronera" no resulta aplicable a la presente causa en tanto, la Resolución 11/2002 (sobre la que versa dicho precedente) fue dictada con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 26.122 mientras que, el Decreto 793/2018, fue dictado con posterioridad a la misma. Explica que, de conformidad con el art. 17 de dicha ley, el decreto bajo análisis tiene plena vigencia desde su publicación en el BO en tanto no sea expresamente derogado por el Congreso. Añade que el decreto en cuestión no fue rechazado por el Congreso en los términos del art. 24 de la Ley 26.122 sino que, por el contrario, mantuvo su validez mediante el art. 82 de la Ley 27.467 y, posteriormente, mediante el art. 54 de la Ley 27.541. Afirma que, en virtud de ello, el decreto en cuestión se mantiene vigente y los derechos de exportación vinculados al mismo son absolutamente legales. En esa línea, invoca la doctrina emanada del fallo dictado por este Tribunal en la causa "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación", del 18/02/2021, Expte. N.º EX-2020-15395348-APN-SGASAD#TFN. Por último, agrega que este Tribunal carece de facultades para expedirse respecto de la inconstitucionalidad de normas jurídicas atento lo dispuesto en el art. 1164 del C.A. En subsidio, solicita que en el supuesto caso que se haga lugar a la repetición, se aplique el criterio establecido por nuestra Corte Suprema en la causa "CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/ DGA s/ Recurso Extraordinario" y los intereses de conformidad con lo previsto en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- La Actuación SIGEA N.º 12042-723-2023 embebida en el IF-2025-15506729-APN-DTD#JGM, se inicia con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente en relación a las destinaciones de exportación N° 18 001 EG03 001308 H, 18 001 EG03 001133 D, 18 001 EG03 001204 C, 18 001 EG03 001428 K, 18 001 EG03 001226 G, 18 001 EG01 002467 M, 18 001 EG01 002830 G, 18 001 EG01 003022 A, 18 001 EG03 001076 J y 18 001 EG03 001073 G. Seguidamente se agregan al expediente impresiones de pantalla certificadas de consultas de Declaración Detallada, Presupuesto General, Histórico de Liquidaciones, Listado de Afectaciones, Carga/Edición de Expedientes y Resumen de Devolución. A fs. 142 se provee las presentaciones y se tiene por deducido el procedimiento de repetición. A fs. 196/vta, el Informe IF-2024-01024376-AFIP-DETEEX#SDGTLA de fecha de 24/04/24, concluyó que la devolución de derechos de exportación abonados resulta improcedente al no ser competencia de la Aduana declarar la invalidez del Decreto N° 793/2018, conforme el fallo plenario del Tribunal Fiscal en "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A.". A fs. 208, el Informe IF-2024-01263975-AFIP-DVCLAR#SDGTLA verificó que no hay inexactitudes entre las declaraciones y la documentación complementaria. A fs. 236/237/vta, el Dictamen IF-2024-01691945-AFIP-DVDRTA#SDGASJ de la División Dictámenes en Régimen Tributario Aduanero determinó que el control de constitucionalidad es competencia exclusiva del Poder Judicial, siendo el Decreto N° 793/2018 válido y ratificado legislativamente (Leyes N° 27.467 y N° 27.541). El Plenario Aduanero de 2022 del Tribunal Fiscal confirmó la validez del Decreto, estableciendo que los derechos de exportación, regulados por el Código Aduanero (art. 755), son instrumentos de política económica, delegados al Poder Ejecutivo para responder a fluctuaciones del comercio internacional. En consecuencia, considera rechazar la devolución solicitada. Seguidamente se dicta la Resolución apelada en autos.

IV.- A continuación, por la PV-2025-20357443-APN-VOCXIX#TFN se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a esta Sala G, que los pasa a sentencia.

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 SA c/DGA s/recurso de apelación"** (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en el cual por mayoria, 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 consecuencia, sobre la base de lo expuesto, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a los PE N.° 18 001 EG03 001308 H, 18 001 EG03 001133 D, 18 001 EG03 001204 C, 18 001 EG03 001428 K, 18 001 EG03 001226 G, 18 001 EG01 002467 M, 18 001 EG01 002830 G, 18 001 EG01 003022 A, 18 001 EG03 001076 J y 18 001 EG03 001073 G 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.- Con respecto a las costas, las mismas deben imponerse por su orden, en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

En virtud de lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar la Resolución N° RESOL-2024-117-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM dictada en la actuación administrativa SIGEA N.º 12042-723-2023, en relación a los PE N.° 18 001 EG03 001308 H, 18 001 EG03 001133 D, 18 001 EG03 001204 C, 18 001 EG03 001428 K, 18 001 EG03 001226 G, 18 001 EG01 002467 M, 18 001 EG01 002830 G, 18 001 EG01 003022 A, 18 001 EG03 001076 J y 18 001 EG03 001073 G.
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 N° RESOL-2024-117-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM dictada en la actuación administrativa SIGEA N.º 12042-723-2023, en relación a los PE N.° 18 001 EG03 001308 H, 18 001 EG03 001133 D, 18 001 EG03 001204 C, 18 001 EG03 001428 K, 18 001 EG03 001226 G, 18 001 EG01 002467 M, 18 001 EG01 002830 G, 18 001 EG01 003022 A, 18 001 EG03 001076 J y 18 001 EG03 001073 G.
2. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.02.28 10:54:21 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: 2025.02.28 11:55:36 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: 2025.02.28 12:43:52 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: 2025.02.28 12:44:22 -03:00