Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-31408588-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 26 de Marzo de 2025

Referencia: (Sentencia); EX-2021-124518335-APN-SGASAD#TFN; CLOROX ARGENTINA 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 **“CLOROX ARGENTINA S.A. c/DGA s/recurso de apelación**”, expediente **EX-2021-124518335-APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2021-124517769-APN-SGASAD#TFNla firma “CLOROX ARGENTINA S.A.” interpone recurso de apelación contra la Resolución Nº 2021-113-E-AFIPDIABSA#SDOAM, dictada en el marco de las Actuaciones SIGEA Nº 19144-9935-2019, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de la suma de $116.873,16.- 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.° 18 001 EC01 68509 R.

La encartada se opone a la pretensión aduanera arguyendo que los derechos de exportación fijados mediante el Decreto 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 y recuerda lo normado en el art. 1164 del CA. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el Caso Federal. Solicita se revoquen las resoluciones apeladas, con costas.

II.- En el embebido del IF-2022-26244162-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Luego de hacer un breve relato de los hechos, efectúa una reseña de la normativa aplicable, defiende lo actuado en sede aduanera y sostiene 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 ese entendimiento, sostiene que, al momento del dictado del Decreto 793/2018, los elementos esenciales de los derechos de exportación tenían rango legal toda vez que, al convalidar el Congreso la Resolución N.° 11/2002 y el Decreto 509/2007, las alícuotas previstas en dichas normas pasaron a complementar las pautas previstas en el art. 755 del CA. Plantea que, en virtud de tal circunstancia, el Poder Ejecutivo se encontraba facultado para modificar la alícuota del derecho de exportación que ya existía pero que se encontraba temporalmente en el 0% (en virtud del Decreto 160/2015 que lo redujo a dicha alícuota pero no lo eliminó). Invoca la doctrina emanada del fallo dictado por este tribunal en la causa "Transportadora De Gas Del Sur S.A. c/DGA s/recurso de apelación" Expte. N.° 38.422-A, así como la causa "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación", del 18/02/2021, Expte. N.º EX-2020-15395348-APN-SGASAD#TFN. Cita jurisprudencia y recuerda lo normado en el art. 1164 del CA. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por la Corte Suprema en la causa "Cencosud SA" y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del CA. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme fallo aduanero, con costas.

III.- Las Actuaciones Administrativas SIGEA Nº 19144-9935-2019, se inicia a fs. 1/4 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación a la destinación de exportación N° 18 001 EC01 68509 R. A fs. 21 se provee la referida presentación. A fs. 38, se informa que no se han identificado inconsistencias entre la declaración presentada y la documentación complementaria correspondiente. A fs. 42 se indica que "la p.SIM-3307.49.00.000 y 3402.20.00.100 en el Régimen General ostentaban a la fecha de oficialización de la Destinación de Exportación a Consumo 18 001 EC01 068509 R (24/09/2018) un Derecho de Exportación del 0% de acuerdo a lo establecido por Dto. N° 1126/17 y sus modificatorias, más el Derecho de Exportación Adicionado del 12% conforme lo normado en el Dto. N° 793/2018 y su modificatoria". A fs. 43/vta, la División Técnica de Exportación informó que los derechos de exportación fueron debidamente abonados y que la AFIP no tiene competencia para pronunciarse sobre la constitucionalidad de una norma dictada por el Poder Ejecutivo Nacional (PEN). A fs. 46, se emite el dictamen en el que se recomienda rechazar la solicitud de devolución y, seguidamente, se dicta la resolución apelada en autos.

IV.- A continuación, por la PV-2025-26909381-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 **"Petroquimica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelacion"** (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 la operación de exportación Nº 18 001 EC01 68509 R conforme lo dispuesto en el Decreto N° 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.- 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 Nº 2021-113-E-AFIPDIABSA#SDOAM, dictada en el marco de las Actuaciones SIGEA Nº 19144-9935-2019, en relación al PE N.° 18 001 EC01 68509 R.
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 Nº 2021-113-E-AFIPDIABSA#SDOAM, dictada en el marco de las Actuaciones SIGEA Nº 19144-9935-2019, en relación al PE N.° 18 001 EC01 68509 R.
2. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.03.25 19:44:37 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: 2025.03.26 12:45:26 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: 2025.03.26 13:59:17 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: 2025.03.26 13:59:46 -03:00