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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-31427404-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 26 de Marzo de 2025

Referencia: (Sentencia); EX-2024-43960845-APN-SGASAD#TFN; MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.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 el expediente **EX-2024-43960845-APN-SGASAD#TFN caratulada “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. c/ D.G.A. s/ APELACIÓN”**.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2024-43960361-APN-SGASAD#TFN la firma “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.” interpone recurso de apelación contra la Resolución N.º 127/24 dictada el 08/04/2024 por el Sr. Administrador de la Aduana de Bernardo de Irigoyen, recaída en la Actuación SIGEA N.º 19420-1-2024, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de $ 593,296,06.- 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.° 18082EC01001741L, 18082EC01001796V, 18082EC01001872Z, 18082EC01002031E, 18082EC01002065L, 18082EC01002165M, 18082EC01002190K, 18082EC01002195P, y 18082EC01002361K. En primer término, manifiesta la nulidad de la resolución debido a la falta de causa y motivación. En cuanto al fondo de la causa, señala que los derechos de exportación abonados en virtud del Decreto 793/2018 carecen de legalidad, dado que fueron establecidos mediante un decreto que no contaba con el respaldo de una delegación legislativa válida. Sostiene que esta circunstancia vulnera los principios generales de la imposición tributaria y el orden republicano de gobierno. Con base en estos argumentos, afirma que se configuró un enriquecimiento sin causa en favor de la Administración, por lo que solicita que el Tribunal se expida sobre la inconstitucionalidad de la norma, conforme a la doctrina de la Corte Suprema en el caso “Camaronera Patagónica”, citando abundante jurisprudencia al respecto. Finalmente, peticiona la restitución del capital abonado indebidamente, ya sea en dólares estadounidenses o en pesos al tipo de cambio oficial del día anterior a su efectivo pago, con más los intereses correspondientes. Ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita la revocación de la resolución apelada, con costas.

II.- En el IF-2024-75199153-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Formula la negativa genérica de rigor y realiza una breve reseña de los hechos y antecedentes normativos. En primer lugar, sostiene que el criterio establecido en “Camaronera” no resulta aplicable al caso, ya que la Resolución 11/2002 —objeto de dicho precedente— fue dictada antes de la entrada en vigencia de la Ley 26.122, mientras que el Decreto 793/2018 se dictó con posterioridad. Explica que, conforme al artículo 17 de la Ley 26.122, dicho decreto tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, salvo derogación expresa por parte del Congreso. Añade que el Congreso no lo rechazó en los términos del artículo 24 de la misma ley, sino que, por el contrario, ratificó su validez a través del artículo 82 de la

Ley 27.467 y, posteriormente, del artículo 54 de la Ley 27.541. En consecuencia, sostiene que los derechos de exportación derivados del mismo son plenamente legales. En apoyo de su postura, invoca la doctrina establecida por este Tribunal en el fallo “PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación” (18/02/2021, Expte. N.º EX-2020-15395348-APN-SGASAD#TFN). Por último, alega que este Tribunal carece de competencia para pronunciarse sobre la inconstitucionalidad de normas, conforme lo dispuesto en el artículo 1164 del Código Aduanero. En subsidio, solicita que, en caso de hacerse lugar a la repetición, se aplique el criterio fijado por la Corte Suprema en “CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/ DGA s/ Recurso Extraordinario” y que los intereses se liquiden conforme a los artículos 811 y 812 del Código Aduanero.

III.- La **Actuación SIGEA N.º 19420-1-2024 embebida en el IF-2024-90567946-APN-DTD#JGM**, se inicia a fs. 1/19 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente en relación a los PE N.° 18082EC01001741L, 18082EC01001796V, 18082EC01001872Z, 18082EC01002031E, 18082EC01002065L, 18082EC01002165M, 18082EC01002190K, 18082EC01002195P, y 18082EC01002361K. A fs. 46 se provee la presentación y se tiene por deducido el procedimiento de repetición. A fs. 50 se encuentra el Informe N° 29/2024 (SEC INSP EX-ANTE-AD BEIR), en donde indica que, al momento de oficializar las declaraciones detalladas en trato, estaba vigente el Derecho de Exportación Adicional dispuesto por el Decreto 793/2018, cuyo porcentaje puede verificarse en las fojas de los OM-1993-SIM en el campo “LIQUIDACIÓN” de cada operación mencionada. A fs. 51 obra el Informe de la Sección Económico y Financiera, que detalla los montos abonados en concepto de derechos de exportación, discriminados por cada permiso de embarque y oportunamente pagados por la firma. Seguidamente se dicta la Resolución apelada en autos.

IV.- Mediante la PV-2025-13790403-VOCXIX#TFN se declara la causa como de puro derecho y se elevan los autos a la Sala G, que los pasa a sentencia.

V.- En tales condiciones, considero relevante recordar que los jueces no están obligados a tratar todos los argumentos de las partes, sino tan sólo aquellos que resulten pertinentes para decidir la cuestión planteada, ni tampoco ponderar todos los elementos y pruebas aportados al juicio, bastando los que sean conducentes para fundar las conclusiones (Fallos: 278:271; 291:390; 300:584, entre muchos otros).

En base a lo expuesto, corresponde examinar como primera cuestión el planteo de nulidad presentado por la apelante, sustentado en los vicios detectados en la causa y en la motivación del acto administrativo. A tal efecto, se analizará si la Resolución N.° 127/24 cumple con las formalidades requeridas para garantizar el derecho a una resolución debidamente fundamentada.

En estas circunstancias, es fundamental subrayar que según el artículo 7 de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, los actos administrativos deben cumplir con requisitos esenciales como la causa y la motivación. La "causa" se refiere al conjunto de razones de hecho y de derecho que conducen a la emisión del acto, mientras que la "motivación" implica el relato de cómo se aplican estas razones de hecho y de derecho a la decisión adoptada. Por lo tanto, un acto va a estar debidamente motivado cuando proporciona una fundamentación que abarca tanto los hechos relevantes como el marco legal correspondiente. Ergo, será considerado insuficiente cuando se limita a mencionar los hechos sin aplicar el derecho, o viceversa.

Bajo este enfoque, al examinar la actuación SIGEA N.º 19420-1-2024, se observa que la Resolución N.º 127/24 -acto administrativo objeto del presente análisis- se fundamenta en los informes elaborados por las áreas competentes de la Aduana de Bernardo de Irigoyen. En este sentido, a fs. 50 obra el informe N° 29/2024 (SEC INSP EX-ANTE-AD BEIR), en el que se señala que, al momento de la oficialización de las declaraciones en cuestión, se encontraba vigente el Derecho de Exportación Adicional establecido por el Decreto 793/2018, cuyo porcentaje consta en las fojas de los OM-1993-SIM, en el campo “LIQUIDACIÓN” de cada operación. Seguidamente, a fs. 51 se encuentra el informe de la Sección Económico y Financiera, que detalla los montos abonados en concepto de derechos de exportación, discriminados por cada permiso de embarque y debidamente ingresados por la firma. A continuación, con fundamento en

un relato lógico y concatenado de los hechos, y en virtud del análisis del fallo Camaronera de la CSJN, así como de la normativa aplicable, se concluye en el rechazo de la repetición solicitada por la parte actora.

En ese entendimiento del asunto, se constata que el servicio aduanero cumplió con todos los requisitos esenciales del acto administrativo establecidos en el artículo 7 de la Ley de Procedimiento Administrativo al dictar la Resolución apelada.

En este marco, considero que los agravios de la actora no tienen suficiente entidad para justificar la declaración de nulidad. Sucede que, en efecto, la nulidad no puede aplicarse de manera automática, sin tener en cuenta las circunstancias del caso y sus implicancias. En ese sentido, cabe colegir que, si bien la recurrente arguye que el acto administrativo carece de causa y motivación, frente a la naturaleza eminentemente reglada del acto discutido en la especie y toda vez que no se observa un desprecio por parte de la autoridad administrativa en la reconstrucción de los hechos y la invocación del derecho que sustentan su decisión, no cabe declarar la nulidad como manifiesta y así, reconocerla como de previo y especial pronunciamiento en los términos del art. 1149 del Código Aduanero.

En consecuencia, corresponde rechazar el planteo de la actora, ya que las supuestas deficiencias señaladas no le causaron indefensión ni perjuicio irreparable en esta instancia. En cuanto a las costas, aunque el agravio fue tratado previamente, es importante señalar que la recurrente no lo presentó como una excepción procesal independiente, sino como una defensa adicional contra el acto apelado, con el fin de obtener su revocación. Entonces, dado que no se generó una actividad procesal autónoma sobre este punto, no corresponde imponer costas al respecto.

VI.- Respecto al fondo del asunto, 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 “Petroquimica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelacion” (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.

VII.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación a los PE N.º 18082EC01001741L, 18082EC01001796V, 18082EC01001872Z, 18082EC01002031E, 18082EC01002065L, 18082EC01002165M, 18082EC01002190K, 18082EC01002195P, y 18082EC01002361K 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.

VIII.- Las costas se decretan por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1. No hacer lugar a la nulidad planteada por la recurrente, sin costas.
2. Confirmar la Resolución N.º 127/24 dictada por el Sr. Administrador de la Aduana de Bernardo de Irigoyen, recaída en la Actuación SIGEA N.º 19420-1-2024 en relación a los PE N.º 18082EC01001741L,

18082EC01001796V, 18082EC01001872Z, 18082EC01002031E, 18082EC01002065L, 18082EC01002165M, 18082EC01002190K, 18082EC01002195P, y 18082EC01002361K, con 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. No hacer lugar a la nulidad planteada por la recurrente, sin costas.
2. Confirmar la Resolución N.º 127/24 dictada por el Sr. Administrador de la Aduana de Bernardo de Irigoyen, recaída en la Actuación SIGEA N.º 19420-1-2024 en relación a los PE N.º 18082EC01001741L, 18082EC01001796V, 18082EC01001872Z, 18082EC01002031E, 18082EC01002065L, 18082EC01002165M, 18082EC01002190K, 18082EC01002195P, y 18082EC01002361K, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.03.25 17:04:22 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 12:37:06 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 14:22:26 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 14:22:52 -03:00