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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-32666424-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Marzo de 2025

Referencia: (Sentencia); Expte. 31.822-A; YPF 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: **"YPF S.A c/ D.G.A. s/recurso de apelación**", expediente Nº **31.822-A.**

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

I.- A fs. 20/24 se presenta YPF S.A. e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones Nº 383 a 398/2012 (AD LAPL) dictadas en las Actuaciones Nº 13289-321-2010, 13289-332-2010, 13289-1515-2010, 13289-346-2010, 13289-347-2010, 13289-1505-2010, 13289-1506-2010, 13289-1277-2010, 13289-1306-2010, 13289-1307-2010, 13289-1337-2010, 13289-1511-2010, 13289-1498-2010, 13289-1507-2010, 13289-1499-2010 y 13289-330-2010 respectivamente, mediante las cuales se denegaron los pedidos de repetición de los importes abonados en concepto de derechos de exportación en relación a los P.E. Nros. 02 033 EC01 002403 T, 02 033 EC01 002384 E, 02 033 EC01 002668 X, 02 033 EC01 002078 E, 02 033 EC01 002471 B, 02 033 EC01 003064 A, 02 033 ECO1 003063 W, 02 033 EC01 002793 X, 02 033 EC01 002936 H, 02 033 EC01 002886 K, 02 033 EC01 001262 V, 02 033 ECO1 003029 B, 02 033 EC01 002769 L, 02 033 EC01 003032 S,
02 033 EC01 002770 D y 02 033 EC01 002388 X, por la suma de U$S 15.258,41. Explica que por medio de los P.E. señalados, se documentaron exportaciones ante la Aduana de La Plata y se abonaron los derechos de exportación establecidos por la normativa vigente en aquel entonces: Decreto 310/02 y Resolución ME Nº 11/02. Menciona que con posterioridad solicitó la devolución de los derechos de exportación abonados, entendiendo que la aplicación de los mismos en el tráfico intrazona del Mercosur resulta ilegítima, ya que las normas aplicables se oponen al Tratado de Asunción que tuvo como fin la liberación de comercio entre sus miembros. Por ello, entiende que los derechos de exportación han sido abonados sin causa y deben ser devueltos. Ofrece prueba y solicita que se revoquen las resoluciones apeladas, con costas.

II.- A fs. 32/48, en su responde, la representación fiscal formula una breve reseña de las actuaciones administrativas y resalta, con apoyo en la jurisprudencia que cita, que las cláusulas establecidas en el Tratado de Asunción son meramente programáticas y tampoco se desprende de ellas compromiso alguno a no establecer derechos de exportación en el futuro. Cita jurisprudencia. Asimismo, desconoce los montos reclamados por la contraria.

III.- A fs. 53 se abre la causa a prueba, que obra agregada a fs. 56/127. A fs. 140 se cierra el período probatorio y a fs. 145 se elevan los autos a la Sala G. A fs. 146 se ponen los autos a disposición de las partes para alegar, obrando los alegatos a fs. 153/155vta. y 156/159vta.. A fs. 161 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Las Actuaciones Nros. 13289-321-2010, 13289-332-2010, 13289-1515-2010, 13289-346-2010, 13289-347-2010, 13289-1505-2010, 13289-1506-2010, 13289-1277-2010, 13289-1306-2010, 13289-1307-2010, 13289-1337-2010, 13289-1511-2010, 13289-1498-2010, 13289-1507-2010, 13289-1499-2010 y 13289-330-2010 iniciadas con motivo de las solicitudes de restitución de derechos de exportación, obran agregadas por cuerda.

V.- En el marco de lo descripto, corresponde resolver si las resoluciones apeladas, en cuanto rechazan la devolución de las sumas abonadas en concepto de derechos de exportación por parte de la firma YPF S.A., se ajustan a derecho.

A través de los P.E. Nº 02 033 EC01 002403 T, 02 033 EC01 002384 E, 02 033 EC01 002668 X, 02 033 EC01 002078 E, 02 033 EC01 002471 B, 02 033 EC01 003064 A, 02 033 ECO1 003063 W, 02 033 EC01 002793 X, 02 033 EC01 002936 H, 02 033 EC01 002886 K, 02 033 EC01 001262 V, 02 033 ECO1 003029 B, 02 033 EC01 002769 L, 02 033 EC01 003032 S,
02 033 EC01 002770 D y 02 033 EC01 002388 X, la firma actora documentó la exportación a consumo de mercaderías con destino a Brasil, país miembro del MERCOSUR. Al oficializarse las destinaciones, el SIM -en virtud de lo dispuesto por la Resolución ME Nº 11/2002- liquidó derechos de exportación a la alícuota de 5%, los que fueron abonados por la recurrente.

La actora se agravia afirmando que las prescripciones de la Resolución ME Nº 11/2002 y sus modificatorias devienen inaplicables al caso, por resultar violatorias de las obligaciones internacionalmente asumidas por la República Argentina, en oportunidad de suscribir el Tratado de Asunción.

VI.- En primer lugar cabe aclarar que el art. 1º del Tratado de Asunción (aprobado por ley 23.981) dispuso que el MERCOSUR, como mercado común implica "La libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre los países, a través, entre otros, de la eliminación de los derechos aduaneros y restricciones no arancelarias a la circulación de mercaderías y de cualquier otra medida equivalente…". Por su parte, el art. 2 estableció que "El Mercado Común estará fundado en la reciprocidad de derechos y obligaciones entre los Estados Parte".

A su vez, del Preámbulo resulta que el Tratado tiende a la integración en forma progresiva, con base en los principios de gradualidad, flexibilidad y equilibrio.

Sin perjuicio del carácter programático que tienen la gran mayoría de las disposiciones del Tratado, no se evidencia que de alguna de esas disposiciones resulta que nuestro país haya asumido el compromiso de no establecer derechos de exportación al tráfico intrazona en el futuro, ni es posible inferir que ello sea una obligación concreta y perentoria.

Este criterio, ha sido sostenido por el este Tribunal y ratificado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "Whirlpool Puntana SA (TF 21.671-A) c/Dirección General de Aduanas" del 11/12/2014, donde se resolvió que los derechos de exportación instituidos mediante la Resolución ME Nº 11/2002 no se encuentran en pugna con las disposiciones del Tratado de Asunción (Fallos: 337:1451). La CSJN entendió que "*aún cuando es indudable que no resulta ajena a un sistema de integración económica la aspiración de que se supriman los derechos de exportación -como una herramienta de afianzar la libre circulación de bienes entre los países miembros- lo cierto es que no puede concluirse que el referido Tratado… imponga la prohibición de establecer tales derechos, como una exigencia concreta y perentoria... en el estadio actual del proceso de integración, resulta exacto lo afirmado por el señor Procurador General en el dictamen al que se remitió al fijar su opinión en los presentes autos, en cuanto a que no hay en el Tratado constitutivo del MERCOSUR ninguna norma que, de manera directa, imponga a los estados miembros la obligación de abstenerse de establecer derechos de exportación a las mercancías con destino a los países miembros...*"

La CSJN se refirió también al art. 157 inc. 4 del Código Aduanero del MERCOSUR, en cuanto establece que "…*no trata sobre derechos de exportación y, por lo tanto, la legislación de los Estados Partes será aplicable en su territorio aduanero preexistente a la sanción de este Código, respetando los derechos de los Estados Partes*". Señalando además, que "*esta previsión no se concilia con la tesis de suponer que el Tratado de Asunción contiene una prohibición concreta y*

actualmente operativa de tales derechos, sin perjuicio de que -como se señaló- pueda resultar pertinente en el curso ulterior del proceso de integración" .
En tales condiciones, entiendo que corresponde rechazar el agravio de la recurrente en relación a las Resoluciones N° 383 a 392 y 394 a 398 (AD LAPL) del año 2012, relacionadas con los Permisos de embarque N° 02 033 EC01 002388 X, 02 033 EC01 003032 S, 02 033 EC01 003029 B, 02 033 EC01 002658 X, 02 033 EC01 003063 W, 02 033 EC01 002770 D, 02 033 EC01 002403 T, 02 033 EC01 002384 E, 02 033 EC01 002078 E, 02 033 EC01 002471 B, 02 033 EC01 002793 X, 02 033 EC01 002936 H, 02 033 EC01 002885 K, 02 033 EC01 003064 A y 02 033 EC01 002769 L.

VII.- A mayor abundamiento, estimo que las cuestiones planteadas 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.

VIII.- En atención a lo expuesto, considero que corresponde confirmar las Resoluciones N° 383 a 398 (AD LAPL) del año 2012, conforme lo mencionado *ut supra*.

En cuanto a las costas, en atención a la complejidad de la cuestión debatida, corresponde imponerlas por su orden.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar las Resoluciones N° Resoluciones N° 383 a 398 (AD LAPL) del año 2012, dictadas en las actuaciones Nº 13289-321-2010, 13289-332-2010, 13289-1515-2010, 13289-346-2010, 13289-347-2010, 13289-1505-2010, 13289-1506-2010, 13289-1277-2010, 13289-1306-2010, 13289-1307-2010, 13289-1337-2010, 13289-1511-2010, 13289-1498-2010, 13289-1507-2010, 13289-1499-2010 y 13289-330-2010 respectivamente.
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 las Resoluciones N° Resoluciones N° 383 a 398 (AD LAPL) del año 2012, dictadas en las actuaciones Nº 13289-321-2010, 13289-332-2010, 13289-1515-2010, 13289-346-2010, 13289-347-2010, 13289-1505-2010, 13289-1506-2010, 13289-1277-2010, 13289-1306-2010, 13289-1307-2010, 13289-1337-2010, 13289-1511-2010, 13289-1498-2010, 13289-1507-2010, 13289-1499-2010 y 13289-330-2010 respectivamente.
2. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.03.28 08:34:34 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: 2025.03.28 13:26:21 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: 2025.03.28 17:37:13 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: 2025.03.28 17:38:48 -03:00