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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-42882363-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 24 de Abril de 2025

Referencia: (Sentencia); EX-2024-19560758-APN-SGASAD#TFN; MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.

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-2024-19560758-APN-SGASAD#TFN caratulada “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F. c/ D.G.A. s/ APELACIÓN”**.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2024-19560418-APN-SGASAD#TFN la firma “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.” interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 1258/23, dictada el 27/12/2023 recaída en la Actuación SIGEA N.º 17695-54-2019, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de USD 15.819,01.- pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por las Resoluciones Conjuntas N.° 27/2008 y 29/2008, en relación a los PE N.º 14034EC01000651D; 14034EC01000652E; 14034EC01000655H; 14034EC01000656X; 14034EC01000657J; 14034EC01000660D; 14034EC01000664H; 14034EC01000659L; 14034EC01000670E y 14034EC01000674X. En primer lugar, manifiesta la nulidad absoluta de la resolución debido a la falta de causa y motivación. En cuanto al fondo del asunto, sostiene que la exigencia de los derechos de exportación establecidos con fundamento en las referidas Resoluciones resultan inconstitucionales por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, conforme doctrina que emerge de diversos fallos de la C.S.J.N., entre los cuales se encuentra el caso “Camaronera Patagónica”. Señala que para la validez constitucional de un tributo, es imprescindible que el Congreso sea el que lo cree o modifique, entendiendo en este aspecto que el Congreso debe ser quien delimite el hecho imponible, los sujetos alcanzados, las exenciones previstas y la alícuota o cuantía del impuesto. Expresa que la facultad del Poder Ejecutivo para modificar un impuesto establecido por el Congreso se limita al aspecto cuantitativo (alícuota), y sólo puede ejercerse cuando el Congreso expresamente delega tal facultad y delimita márgenes mínimos y máximos de modificación. En base a esos argumentos, sostiene que se configuro un enriquecimiento sin causa por parte de la Administración, por lo que solicita que el Tribunal se pronuncie respecto a la inconstitucionalidad de la norma por aplicación de la doctrina emanada por la Corte Suprema in re “Camaronera Patagónica”. Cita jurisprudencia al respecto. A continuación indica que se deberá devolver el capital ingresado indebidamente 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, hace reserva de plantear el Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- En el IF-2024-50287240-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso, niega todos y cada una de las afirmaciones y los hechos que no sean objeto de su expreso reconocimiento o que no surjan del expediente administrativo. Afirma que este Tribunal carece de facultades para expedirse respecto de la inconstitucionalidad de

normas jurídicas atento lo dispuesto en el art. 1164 del Código Aduanero. En relación con el planteo de nulidad, señala que conforme surge de las actuaciones administrativas la Resolución Aduanera se encuentra dictada con sustento en los hechos, antecedentes y el derecho en los que se fundan. Añade que a los fines de obtener la declaración de nulidad, el interesado debió demostrar el perjuicio concreto que le ha inferido el vicio que invoca, puesto que la validez de los actos administrativos se presumen válidos. Cita jurisprudencia. En cuanto a la cuestión de fondo, analiza el precedente de la C.S.J.N. en "Camaronera Patagónica S.A." y resalta que la interpretación que efectúa la recurrente resulta desacertada y no recepta el análisis completo de dicha sentencia ni el sentido que quiso darle el Más Alto Tribunal. Agrega que las Resoluciones Conjuntas N° 27/2008 y 29/2008 se dictaron en función de lo previsto en la Ley 22.415, en la Ley de Ministerios y sus modificaciones, y en las facultades conferidas por los Decretos Nros. 2752/1991 y 2275/1994 y sus modificatorios. Añade, que debe tenerse presente que el artículo 755 de la Ley 22.415 ha sido incluido en el Digesto Jurídico Argentino, aprobado por la Ley 26.939, ratificándose la delegación impropia del Congreso al Poder Ejecutivo Nacional para fijar y/o modificar los derechos de exportación. 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." 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 Nº 17695-54-2019 embebidas en el IF-2024-50197688-APN-DTD#JGM e IF-2024-50198140-APN-DTD#JGM, se inicia a fs. 1/28/vta con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente en relación a los PE N.º 14034EC01000651D; 14034EC01000652E; 14034EC01000655H; 14034EC01000656X; 14034EC01000657J; 14034EC01000660D; 14034EC01000664H; 14034EC01000659L; 14034EC01000670E y 14034EC01000674X. A fs. 83 se provee la presentación efectuada y se tiene por interpuesta la acción de repetición. A fs. 87 obra el informe de la Sección Económica Financiera, en el que se certifica el pago de los derechos de exportación respecto de los cuales se solicita repetición. A fs. 94 se encuentra el informe de la Sección Inspección Ex-Ante, en el cual se certifica que las Resoluciones Conjuntas N° 27/2008 y 29/2008, de fecha 23-12-2008, que sustituye el Anexo XIV, del Decreto 509/2007, de fecha 15-05-2007, establece que las mercaderías correspondientes a la P.A. 1901.20.00.910R y 1101.00.10.190D, a la fecha de oficialización tributaban una alícuota del 13% en concepto de Derechos de Exportación. A fs. 98 obra otro informe de la Sección Económica Financiera, en el que se concluye, a partir del informe de fs. 87 y lo detallado en el Anexo III de la presentación del interesado, que el monto a repetir asciende a USD 0, y seguidamente se dicta la Resolución apelada en autos.

IV.- Mediante la PV-2025-36637009-APN-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).

Conforme a lo expuesto, corresponde analizar en primer término el planteo de nulidad formulado por la apelante, basado en los vicios detectados en la causa y en la motivación del acto administrativo. Para ello, se evaluará si la Resolución N.° 1258/23 cumple con las formalidades exigidas para garantizar una decisión debidamente fundamentada.

En este contexto, es fundamental destacar que, según el artículo 7 de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, los actos administrativos deben cumplir con requisitos esenciales, entre ellos la causa y la motivación. La 'causa' comprende las razones de hecho y de derecho que justifican la emisión del acto, mientras que la 'motivación' consiste en la exposición de cómo dichas razones se aplican a la decisión adoptada. Por lo tanto, un acto estará debidamente motivado cuando fundamente tanto los hechos relevantes como el marco legal aplicable. En cambio, será insuficiente si se limita a enunciar los hechos sin vincularlos con el derecho, o viceversa.

Desde esta perspectiva, del examen de la Actuación SIGEA N.º 17695-54-2019 surge que la Resolución N.º 1258/23

—acto administrativo bajo análisis— se encuentra fundada en los informes elaborados por las áreas competentes de la Aduana de La Quiaca, obrantes a fs. 87, 94 y 98. En los informes de la Sección Económica y Financiera (fs. 87 y 98) se certifica el pago de los derechos de exportación cuya repetición se peticiona, concluyéndose que el monto susceptible de devolución asciende a USD 0, conforme lo detallado en el Anexo III de la presentación del interesado. Por su parte, el informe técnico de la Sección Inspección Ex-Ante (fs. 94) certifica que, al momento de la oficialización de la DDT, se encontraba vigente las Resoluciones Conjuntas N° 27/2008 y 29/2008, de fecha 23/12/2008, la cual sustituyó el Anexo XIV del Decreto N.º 509/2007, de fecha 15/05/2007, disponiendo una alícuota del 13% en concepto de derechos de exportación para las mercaderías correspondientes a las posiciones arancelarias 1901.20.00.910R y 1101.00.10.190D. Seguidamente, se expone un resumen de los aspectos señalados, seguido del análisis normativo y jurisprudencial pertinente, el cual conduce al rechazo de la repetición solicitada por la parte actora.

Desde esta óptica, se constata que el servicio aduanero cumplió con todos los requisitos esenciales del acto administrativo (art. 7 de la Ley de Procedimiento Administrativo) al dictar la Resolución aquí 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 “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.

VII.- En atención a lo expuesto, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en virtud de lo dispuesto en las Resoluciones Conjuntas N° 27/2008 y 29/2008, debido que al momento de la oficialización de los PE N.º 14034EC01000651D; 14034EC01000652E; 14034EC01000655H; 14034EC01000656X; 14034EC01000657J; 14034EC01000660D; 14034EC01000664H; 14034EC01000659L; 14034EC01000670E y 14034EC01000674X, los derechos de exportación se encontraban vigentes y resultaban aplicables a la exportación a consumo de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias allí descriptas.

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° 1258/23, dictada el 27/12/2023 recaída en la Actuación SIGEA N.º 17695-54-2019, en relación a los PE N.º 14034EC01000651D; 14034EC01000652E; 14034EC01000655H; 14034EC01000656X; 14034EC01000657J; 14034EC01000660D; 14034EC01000664H; 14034EC01000659L; 14034EC01000670E y 14034EC01000674X, 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° 1258/23, dictada el 27/12/2023 recaída en la Actuación SIGEA N.º 17695-54-2019, en relación a los PE N.º 14034EC01000651D; 14034EC01000652E; 14034EC01000655H; 14034EC01000656X; 14034EC01000657J; 14034EC01000660D; 14034EC01000664H; 14034EC01000659L; 14034EC01000670E y 14034EC01000674X, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.04.23 10:57:59 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: 2025.04.24 11:19:57 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: 2025.04.24 14:34:31 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: 2025.04.24 14:34:56 -03:00