Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-58188870-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 30 de Mayo de 2025

Referencia: (Sentencia); NIZA S.A.; EX-2024-98760143-APN-SGASAD#TFN

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 **“NIZA S.A. c/DGA s/recurso de apelación**”, expediente **EX-2024-98760143-APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante el RE-2024-98756129-APN-SGASAD#TFN la firma “Niza S.A.” interpone, por apoderado, recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2024-20-E-AFIP-ADSALU#SDGOAI dictada por el Administrador A/C de División Aduana de San Luis, recaída en la actuación SIGEA N.º 12399-431-2023, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de la suma de $1.477.310,88 pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación en relación a los PE N.° 18083EC01003806Z, 18083EC01003807R, 18083EC01003907S, 18083EC01003880S, 18083EC01003733P, 18083EC01003986C, 18083EC01003502J, 18083EC01003510X, 18083EC01003495U y 18083EC01003494T. En primer lugar, arguye 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 y recuerda lo normado en el art. 1164 del CA. Con respecto a la tasa de interese solicito que se declare la inconstitucionalidad o inaplicabilidad de la tasa de interés prevista en el art. 4 de la Resolución del Ministerio de Economía Nº 559/2022 (3,84% mensual) y art. 4 de la Resolución del Ministerio de Economía N° 3/2024, por violar el derecho de propiedad y los principios constitucionales de confiscatoriedad y razonabilidad. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Por medio del IF-2024-13658438-APN-DTD#JGM el representante fiscal contesta el traslado del recurso, que luego de hacer una negativa genérica se explaya sobre las actuados aduaneros. En primer lugar, afirma que la actora carece de agravio para solicitar la devolución de los derechos de exportación pagados y que fueron costeados con las divisas enviadas por el comprador por cuanto fueron incluidos en el precio, de acuerdo a lo declarado por la propia repitente, habiéndose producido en la especie la traslación del tributo. Efectúa una reseña de la normativa aplicable -los arts. 724, 725 y 755 del C.A. y decretos y resoluciones dictados por el Poder Ejecutivo desde el 2015 a la actualidad en lo atinente a derecho de exportación. Con respecto al fallo "Camaronera" entiende que es inaplicable en estos actuados por cuanto en dichos autos se discutía una delegación impropia y en estos autos, el decreto N° 793/18 fue dictado conforme las facultadas consagradas por el inc. 2 del art. 99 de la CN y no por el inc. 3 de dicho articulado. Sostiene que el decreto mencionado tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad a lo establecido en el art. 17 de la Ley 26.122. Agrega que el decreto no fue rechazado por el Congreso, en los términos del art. 24 de la ley 26.122, sino que, por el contrario, el art. 82 de la ley 27.467 mantuvo su validez y vigencia, apenas tres meses después de publicado en el Boletín Oficial. Destaca que el Poder Legislativo volvió a declarar la validez y vigencia del decreto en el art. 54 de la Ley 27.541. 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 349/2016 que lo redujo a dicha alícuota pero no lo eliminó. 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 la resolución apelada, con costas.

III.- La Actuación **SIGEA N° 12399-431-2023** (RE-2025-32407137-APN-DTD#JGM) y sus acumulados SIGEA N° 12399-432-2023, 12399-433-2023, 12399-434-2023, 12399-435-2023, 12399-436-2023, 12399-437-2023, 12399-438-2023, 12399-439-2023 y 12399-440-2023 se inician a fs. 1/17, 60/76, 91/107, 120/136, 151/167, 183/199, 214/230, 245/261 y 273/284 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada en relación a las destinaciones de exportación N° 18083EC01003986C, 18083EC01003733P, 18083EC01003880S, 18083EC01003907S, 18083EC01003807R, 18083EC01003806Z, 18083EC01003510X, 18083EC01003502J, 18083EC01003495U y 18083EC01003494T, respectivamente. A fs. 301 se provee las presentaciones de la actora. A fs. 311/320 se agregan prints de pantalla de las constancias de afectación de depósitos y a fs. 322 mediante la Nota N°03/2024 (AD SALU) que informa que no corresponde el pedido de repetición atento a la normativa vigente. Previo dictamen, a fs. 338/340 se dicta la Resolución N° RESOL-2024-20-E-AFIP-ADSALU#SDGOAI apelada en autos.

IV.- A continuación, por la PV-2025-32662777-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, 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 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 virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a las operaciones de exportación Nº 18083EC01003986C, 18083EC01003733P, 18083EC01003880S, 18083EC01003907S, 18083EC01003807R, 18083EC01003806Z, 18083EC01003510X, 18083EC01003502J, 18083EC01003495U y 18083EC01003494T conforme lo dispuesto en el Decreto N° 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.

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:**

Confirmar la Resolución Nro. RESOL-2024-20-E-AFIP-ADSALU#SDGOAI

dictadas por el Administrador A/C de División Aduana de San Luis, recaída en las actuaciones SIGEA Nº 12399-431-2023. 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:**

Confirmar la Resolución Nro. RESOL-2024-20-E-AFIP-ADSALU#SDGOAI

dictadas por el Administrador A/C de División Aduana de San Luis, recaída en las actuaciones SIGEA Nº 12399-431-2023. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.05.28 16:57:26 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: 2025.05.30 12:42:45 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: 2025.05.30 13:39:30 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: 2025.05.30 13:40:00 -03:00