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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-62773923-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 10 de Junio de 2025

Referencia: Sentencia; EX-2023-15664728- -APN-SGASAD#TFN; "ACERBRAG S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, los Dres. Christian M. González Palazzo, Pablo A. Garbarino y Horacio J. Segura, a fin de resolver en los autos caratulados "**ACERBRAG S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2023-15664728- -APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.-. Que, mediante RE-2023-15660824-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones nros. RESOL-2022-200-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-201-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-202-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-203-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-204-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-205-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-208-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-209-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-210-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI y RESOL-2022-211-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, dictadas en las Actuaciones Administrativas nros. EX-2021-00310297-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00303224-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00302965-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00312639-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00303596-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00312559-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00310789-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00310772-AFIP- SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00309558-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI y EX-2021-00313432-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, mediante las cuales no se hizo lugar a las acciones de repetición incoadas por la aquí apelante, en relación a las operaciones documentadas mediante las destinaciones Nros. 18012EC01003282G, 18012EC01003203W, 18012EC01003011T, 18012EC01002662H, 18012EC01002776N, 18012EC01002815H, 18012EC01002731E,

18012EC01003089L, 18012EC01002777Y y 18012EC01002697P.

Sostiene que el Decreto Nro. 793/2018, el cual estableció el derecho de exportación que aquí se litiga, resulta inconstitucional por cuanto atenta contra el principio de reserva de ley y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria. Expresa que los derechos aduaneros son tributos y como

tales están sujetos al principio de legalidad. Asevera que los derechos de exportación impuestos por el decreto 793/18 resultan violatorios del principio de reserva legal en materia tributaria, por lo que su exigencia no ha sido legítima, y que la misma es nula de nulidad absoluta e insanable y que únicamente pudo recobrar virtualidad con el dictado de la Ley N° 27.467 que lo validó, pero hacia el futuro y no retroactivamente.

En este marco de ideas, manifiesta que debió aplicarse el precedente “Camaronera Patagónica”, donde se confirmó la naturaleza jurídica tributaria de los derechos aduaneros y que el único poder legítimamente facultado para crear tributos es el poder legislativo mediante la sanción de una ley.

Cita jurisprudencia, hace reserva de plantear el caso federal y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto y deje sin efecto la resolución recurrida, con costas al fisco.

II.- Que mediante IF-2023-50970376-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas pertenecientes a la causa.

Realiza una negativa genérica. Efectúa un análisis de los antecedentes normativos. Afirma que la correcta interpretación del fallo “Camaronera” no lo hace aplicable al caso en cuestión y, por lo tanto, la interpretación que realiza la apelante es desacertada y no recepta el análisis completo de la sentencia dictada ni el sentido que quiso darle la C.S.J.N. En efecto, señala que el Máximo Tribunal no ha declarado la invalidez de las alícuotas por derechos de exportación, sino por el contrario, la validez de dichos derechos en virtud del art. 755 del C.A. y el art. 99 inc 2 de la C.N.

Asimismo, señala que en ningún caso puede asimilarse esta causa al caso “Camaronera”, en tanto que no se trata de una norma carente de respaldo legal puesto que el decreto presidencial cuestionado, a diferencia de la Resolución N° 11/02, se encontraba sujeto al procedimiento de aprobación legislativa reglado en la Ley N° 26.122, que reconoce la validez de la norma delegada desde el mismo momento de su entrada en vigencia, en tanto no sea expresamente derogada por el Congreso.

Manifiesta la limitación del T.F.N. para declarar la inconstitucionalidad. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra C.S.J.N. en la causa “Cencosud S.A”. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, la que corre por cuerda, resulta que los procedimientos de repetición iniciados por la firma, que concluyó con el dictado de

las Resoluciones nros. RESOL-2022-200-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-201-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-202-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-203-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-204-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-205-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-208-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-209-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-210-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI y RESOL-2022-211-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, recaídas en las Actuaciones Administrativas nros. EX-2021-00310297-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00303224-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00302965-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00312639-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00303596-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00312559-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00310789-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00310772-AFIP- SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00309558-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI y EX-2021-00313432-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, las cuales fueron apeladas en esta instancia.

IV.- Que mediante PV-2024-67984212-APN-VOCXVII#TFN se elevan los autos a la Sala “F” y, mediante IF-2024-117562329-APN-VOCXVII#TFN, quedan en estado de dictar 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 dictada por este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A c/ DGA s/ recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APNSGASAD# TFN,) en la cual por mayoría los Vocales acordaron fijar la siguiente doctrina legal *“ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente. ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero. ARTICULO 3°.- 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.- Que siendo ello así y en virtud de lo dispuesto en el art. 151 de la Ley 11.683, resultando en el caso aplicable la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, corresponde confirmar las resoluciones apeladas. En este sentido, y dejando a salvo mi opinión disidente con lo resuelto en el plenario de referencia respecto de las facultades de este Tribunal para realizar el control de validez de las normas en razón de lo dispuesto en el art. 75 inc. 22 y la Convención Americana de Derechos Humanos, las facultades del Poder Ejecutivo para fijar alícuotas de los derechos de exportación y la validez de la norma aquí cuestionada –a cuyo voto me remito-, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos abonados por la firma “**ACERBRAG S.A.** ” en relación a la destinación mencionada, en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018, el cual estableció el derecho de exportación que aquí se litiga.

En efecto, hasta tanto se mantenga vigente el plenario de referencia, habré de aplicar -con la salvedad expuesta- el criterio sentado por la mayoría de mis colegas, pues como operador jurisdiccional debo respetar el alcance de un acuerdo plenario aunque no comparta –estricto sensu- lo allí resuelto.

VII.- Que, en cuanto a las costas del proceso, advirtiendo que el remedio intentado por la vía de repetición no es de exclusivo resorte de esta jurisdicción y siendo que el Plenario data de fecha 26/04/2022, entiendo que corresponde imponerlas a la actora perdidosa, conforme el art. 1163 C.A.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Confirmar las Resoluciones nros. RESOL-2022-200-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-201-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-202-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-203-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-204-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-205-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-208-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-209-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-210-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI y RESOL-2022-211-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, recaídas en las Actuaciones Administrativas nros. EX-2021-00310297-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00303224-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00302965-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00312639-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00303596-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00312559-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00310789-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00310772-AFIP- SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00309558-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI y EX-2021-00313432-AFIP SSRODVMENT#SDGCTI.

2.- Costas a la actora, conforme lo señalado en el Considerando VII.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que respecto a los hechos traídos a estudio, corresponde remitirse “brevitatis causae” a la descripción realizada por el Vocal preopinante.

II.- Que, sentado ello, cabe destacar el artículo 151 de la ley 11.683 establece expresamente, en relación a este Tribunal Fiscal, que “*...Cuando una cuestión de derecho haya sido objeto de pronunciamientos divergentes por parte de diferentes salas, se fijará la interpretación de la ley que todas las salas deberán seguir uniformemente de manera obligatoria, mediante su reunión en plenario...*” (el subrayado me pertenece).

III.- Que, bajo tales premisas, corresponde destacar que en fecha 26 de abril de 2022, en virtud del Fallo Plenario IF- 2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación", la competencia aduanera de este Tribunal Fiscal por mayoría -el suscripto no participó del referido Acuerdo por encontrarse en uso de licencia- acordó fijar la siguiente doctrina legal: *"ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente. ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero. ARTICULO 3°.- 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"*.

IV.- Que, por ende, teniendo en expresa consideración lo ordenado en el referido artículo 151 de la ley 11.683, y sin perjuicio de la opinión en contrario sostenida por el suscripto in re "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA" (EX-2020- 24711043), del 22 de diciembre de 2021 y "Bunge Argentina S.A" (Expte. Nro. 36.695-A), del 7 de febrero de 2022, entre muchos otros, a los fines de la resolución de la litis resulta plenamente aplicable, mutatis mutandi, la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma recurrente. **ASÍ LO VOTO.**

V.- Que, por lo demás, y toda vez que la decisión adoptada en la serie se fundamenta en un Acuerdo Plenario de este Tribunal, como así también teniendo en consideración la complejidad de la cuestión debatida, en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, resulta imponer las costas por su orden (art. 1163). **ASÍ TAMBIÉN LO VOTO**.

El Dr. Segura dijo:

Que, adhiero al voto del Dr. González Palazzo en orden a la imposición de las costas.

Así lo voto.-

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar las Resoluciones nros. RESOL-2022-200-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-201-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-202-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-203-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-204-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-205-E-AFIP-

ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-208-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-209-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, RESOL-2022-210-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI y RESOL-2022-211-E-AFIP-ADCLOR#SDGOAI, recaídas en las Actuaciones Administrativas nros. EX-2021-00310297-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00303224-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00302965-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00312639-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00303596-AFIP-
SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00312559-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00310789-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00310772-AFIP- SSRODVMENT#SDGCTI, EX-2021-00309558-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI y EX-2021-00313432-AFIP-SSRODVMENT#SDGCTI.

2.- Costas a la actora.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.06.10 14:15:28 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.06.10 16:09:40 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.06.10 16:38:52 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.10 16:39:14 -03:00