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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-64025572-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 12 de Junio de 2025

Referencia: EX-2022-132570152- -APN-SGASAD#TFN; Agronegocios Jewel SA; Sentencia

---

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para dictar sentencia en los autos caratulados **“AGRONEGOCIOS JEWELL SA c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación”**, **EX-2022-132570152-APN-SGASAD#TFN**,

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que se presenta, mediante apoderado, la firma AGRONEGOCIOS JEWELL S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nro. 2022-126-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI, dictada por la Sra. Administrador de la Aduana de Bahía Blanca con fecha 14 de noviembre de 2022, en la Actuación SIGEA Nro. 12542-1749-2020, mediante la cual se rechaza la impugnación articulada contra la LMAN N° 20003LMAN011936V y se intima a abonar la suma de dólares estadounidenses diez mil quinientos noventa y nueve con cuarenta y seis centavos (U$S 10.599,46), con más sus intereses, de conformidad con lo previsto en el artículo 794 del CÓDIGO Aduanero, en concepto de derechos de exportación. Expresa que con fecha 16/6/2020 registró ante la Aduana de Bahía Blanca la destinación identificada bajo el P.E. nro. 20 003 EC01 003801 T, por la que se documentó la exportación de doscientas setenta y cuatro con ochenta (274,80 Ton.) toneladas de Trigo Pan ORGÁNICO, amparado mediante Certificado de Producto Orgánico Nro.01-00018361, con destino a Ecuador. Destaca que la referida mercadería, por aplicación de lo amparado en el Decreto 361/2016 (vigente), está exceptuada del pago de derechos de exportación, estando -por ende- la alícuota en el 0%, por lo que no corresponde aplicar a las destinaciones descriptas el derecho adicional del 12% dispuesto en el artículo 1 del decreto 793/2018, ya que se lesiona y restringe en forma actual, con arbitrariedad e ilegalidad manifiesta, su derecho de propiedad (art. 17 C.N.), así como también es violatoria del derecho del trabajo, reconocido y garantizado en el Pacto Internacional de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales, como en la Constitución de la Nación Argentina, en los artículos 14, 14 bis y 75 inciso 19, y quebranta el principio de legalidad reconocido en el artículo 19 y el principio de razonabilidad, contemplado en el artículo 28 y 33 del mencionado cuerpo legal, lo que pone en peligro la subsistencia comercial de la empresa, y causa un grave perjuicio en la totalidad de su actividad económica, poniendo en riesgo la continuidad de la actividad comercial que desarrolla. Fundamenta la inconstitucionalidad de los derechos adicionales incluidos en la liquidación practicada por la DGA, en el hecho de que el Congreso Nacional es el único facultado a establecer los derechos de exportación, a la luz del precedente de la Corte

Suprema de Justicia de la Nación recaido en los autos caratulados "Camaronera Patagónica S.A.", del 15 de abril de 2014 (Fallos: 337:388). Señala que el régimen especial prevalece sobre el régimen de alcance general, toda vez que en la especie se trata de un tipo de mercadería (Trigo Orgánico) que posee por una parte de la ley 25.127, un ámbito jurídico propio y específico, el cual no ha sido modificado por otra ley, pero además de ello, la especificidad del régimen legal aplicable se complementa con el Decreto 361/2016 (vigente), que le otorga un tratamiento arancelario del 0%, el cual debería ser modificado -en el caso que se disponga- por una norma específica y de idéntico rango a la que se pretende modificar, o bien quitarle la condición de orgánico por ley, o bien emitir un decreto especifico que modifique la alícuota, respetando la forma que las leyes establecen a tal fin. Es por ello que entiende que debe declararse la nulidad del Cargo – LMAN generado, ya que el mismo es ilegítimo e ilegal, por no respetar en el tratamiento arancelario vigente.

Hace reserva de plantear el Caso Federal, cita jurisprudencia favorable a su tesitura, ofrece prueba y solicita que se revoque la LMAN generada, y se condene en costas al Fisco Nacional.

II.- Que corrido el traslado de ley, se presenta la representación fiscal, contesta el recurso articulado por su contraria y acompaña las actuaciones administrativas vinculadas a la causa.

Realiza una breve reseña de los hechos de caso y luego de formular una negativa genérica, hace expresa referencia a lo resuelto en el Plenario de fecha 26 de abril de 2022, donde se resuelve que el Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una ley, en un caso concreto y ante el planteo de un recurrente. Expone los antecedentes normativos del caso en cuestión y sostiene que la interpretación que efectúa la apelante respecto del fallo "Camaronera Patagónica S.A." del Alto Tribunal resulta por demás desacertada, pues no respeta el análisis completo de dicho pronunciamiento, ni el exacto sentido que la Corte Suprema de Justicia de la Nación quiso otorgarle. Afirma que el Decreto N° 793/18 ostenta plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, como así también que no ha sido rechazado por el Congreso y que no se trata de un caso de cobro de tributo sin ley, violatorio del derecho de propiedad, en los términos de la doctrina del Tribunal Cimero previamente citada. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita se confirmen la resolución apelada, con expresa imposición de costas a la apelante.

III.- Que habiéndose oportunamente elevado los presentes actuados a la Sala “F”, quedan los mismos en estado de dictar sentencia, a partir del correspondiente llamado de autos.

IV.- Que la Actuación SIGEA N° 12542-1749-2020 se inicia a fs. 1/10 con la impugnación de la LMAN N° 20003LMAN011936V, en relación al Permiso de Embarque N° 20 003 EC01 003801 T. A fs. 25/27 vta. (20/7/2020) se tiene por iniciado el procedimiento de impugnación, en los términos del artículo 1053 del CÓDIGO Aduanero y se resuelve que se informe si la mercadería exportada objeto de la litis reviste condición de orgánica, cual es la alícuota en concepto de derechos de exportación que debía abonar el exportador y que se aporte constancias que permitan alcanzar la averiguación material del hecho investigado. A fs. 55 se agrega el informe de la Sección Inspección Simultánea de Nro. 950/21, de fecha 14 de diciembre de 2021. A fs. 57/68 vta. obra agregado el Dictamen N° 1300/2022 (AD BABL), de fecha 4 de noviembre de 2022. A fs. 69/76 se encuentra glosada la Resolución N° 2022-126-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI, emitida por la Sra. Administradora de la Aduana de Bahía Blanca en fecha 14 de noviembre de 2022, aquí apelada.

V.- Que corresponde resolver si la resolución apelada en autos, en cuanto rechaza la impugnación deducida contra la liquidación N° 20003LMAN011936V e intima a abonar la suma de dólares estadounidenses diez mil quinientos noventa y nueve con cuarenta y seis centavos (U$S 10.599,46), con más sus correspondientes intereses, se ajusta a derecho, en cuanto fue materia de recurso.

A tal efecto, resulta conveniente recordar que mediante el Decreto N° 361/16, publicado en el Boletín Oficial el 1/2/2016, se fijó una alícuota del 0% en concepto de derecho de exportación para los productos que revistieran la condición de orgánico, conforme la legislación nacional y que contaran al efecto con la correspondiente documentación oficial que así lo acreditara.

Al respecto, merece destacarse que, en los Considerandos que anteceden la parte resolutiva de dicho precepto normativo se hizo expresa alusión:

-a que el Estado Nacional habría iniciado la implementación de medidas efectivas tendientes a revertir los indicadores negativos de la economía nacional, mediante acciones concretas destinadas a superar la crisis que atravesaba el sector agropecuario; entre las cuales, eliminar las trabas y restricciones que limitaran la plena capacidad de desarrollo de todo el sector, teniendo como meta el aumento de las superficies sembradas, así como el fortalecimiento de la producción de cereales, de las economías regionales, y de todos los mercados agropecuarios en general;

-a que por la ley 25.127, su reglamentación y normas complementarias, se establecieron las pautas relacionadas a productos orgánicos, señalando asimismo que la por ese entonces Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación del Ministerio de Economía, Obras y Servicios Públicos promovería la producción agropecuaria, ecológica, biológica y orgánica en todo el país;

-a que la producción orgánica tenía por objetivo principal la elaboración de alimentos de calidad, mediante la aplicación de técnicas y utilización de insumos que aseguraran la preservación del medio ambiente, garantizando la sustentabilidad del sistema productivo;

-a que la demanda de productos orgánicos representaba un mercado con alto potencial de desarrollo nacional, encontrándose además en continua expansión a nivel internacional; y -a que resultaba conveniente dictar medidas que propiciaran un incentivo para exportar productos de tipo orgánicos, en tanto generarían asimismo una mayor producción de mercaderías con valor agregado.

VI.- Que, por su parte, corresponde dejar sentado que por medio del Decreto N° 793/2018 (B.O. 4/9/2018), haciendo alusión a un nuevo contexto económico, el Poder Ejecutivo Nacional, con referencia al artículo 755 del CÓDIGO Aduanero, aunque invocando también su ámbito de reserva y sus facultades de reglamentación previstas en el artículo 99, incisos 1° y 2°, de la Constitución Nacional, fijó hasta el 31/12/2020, un derecho de exportación del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM; y, asimismo, estableció que dicho tributo no podría exceder los cuatro pesos por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según correspondiera (conf. esp. los artículos 1° y 2° de la norma bajo referencia).

Y en el caso que la mercadería en cuestión ya se encontrara alcanzada por algún tributo de exportación, el gravamen bajo referencia se adicionaría a los que ya se estuviesen exigiendo (conf. esp. artículo 4° del decreto 793/2018).

VII.- Que, bajo tales premisas, corresponde precisar que según resulta de los Considerandos del referido Decreto 793/2018, fueron alcanzados expresamente los casos de mercaderías que contaban, a la fecha de su dictado, con una alícuota del 0%; entre ellos, aquéllas comprendidas dentro de las previsiones del Decreto 361/2016.

Así las cosas, de la simple lectura del Decreto 793/2018 se advierte que ha sido clara la intención de incluir -entre otros- a los productos orgánicos. En efecto, su artículo 1° textualmente hace alusión a “todas las mercaderías

comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM".

Por tanto, mal puede considerarse que el universo de productos orgánicos se encontrara al margen de las previsiones del Decreto 793/2018 y sus modificatorios; máxime en tanto y en cuanto dicho precepto no ha formulado distinción, exclusión o tan siquiera aclaración alguna que permita interpretar que determinados productos (en el caso, los "orgánicos") quedaban marginados de sus alcances.

De este modo, ha de considerarse que con el dictado del Decreto 793/2018 se estableció un derecho de exportación aplicable a todas las mercaderías y posiciones arancelarias de la NCM, medida que habría sido adoptada atento al importante cambio en las condiciones económicas del país ocurrido desde el dictado de los decretos allí mencionados y la situación imperante a la fecha de la adopción de la medida.

En tales condiciones, cabe concluir que, con el dictado del Decreto 793/2018, fueron modificadas -transitoriamente y hasta la fecha límite allí establecida- las alícuotas establecidas en el Decreto 361/2016 para productos como los involucrados en la operatoria fiscalizada, siendo posteriormente sostenidas por el Decreto 230/2020 (en el mismo sentido, Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal in re "Agronegocios Jewell S.A. (TF 42485437-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", del 5 de marzo de 2024.

VIII.- Que, por lo demás, cabe señalar que no existe, propiamente, un derecho adquirido por parte de la exportadora al mantenimiento de un determinado régimen jurídico, de modo que tampoco se vería afectado su derecho de propiedad por tal motivo, ya que nunca se le garantizó que no se dispondría variación alguna en los aranceles en disputa (salvedad hecha, claro está, de aquella vigente y aplicable al momento de oficialización de la importación, que por cierto no registra variación alguna), y tanto más considerando la excepcionalidad de la medida y los fines en virtud de los cuales se impusieron transitoriamente los derechos de exportación adicionales.

En tal orden de ideas, ha señalado la Corte Suprema de Justicia de la Nación que "nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento de leyes o reglamentaciones ni a la inalterabilidad de los gravámenes creados o regidos por ellas" (conf. Fallos: 267:247 y 278:108; entre muchos otros).

IX.- Que, en efecto, dicha doctrina encuentra suficiente respaldo jurídico a la luz de lo establecido recientemente par el Decreto N' 852/2021 (B.O. 15/12/2021), mediante el cual se dispuso fijar en 0% (cero por ciento) la alícuota del derecho de exportación para los productos que revistan la condición de ecológicos, biológicos u orgánicos, a excepción de aquellos incluidos en el Anexo integrante del mismo (para los que se dispuso una rebaja de 5 puntos en la alícuota aplicable).

Es decir, resulta claro que los productos orgánicos, con anterioridad al dictado del Decreto N' 852/2021, no contaban con la alícuota del 0% de derechos de exportación. Incluso, a través del mencionado Decreto (art. 2), se reduce en 5 puntos la alícuota del derecho de exportación para las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (N.C.M.) consignadas en el Anexo, entre las que se encuentra la declarada en el Permiso de Embarque cuestionado en autos (en el mismo sentido, Sala G de este Tribunal in re "Agronegocios Jewell S.A. c/ DGA", del 29 de mayo de 2023.

X.- Que, por último, en cuanto al agravio relacionado con la inconstitucionalidad del Decreto Nro. 793/2018 –expresamente introducido por la firma recurrente- cabe poner de resalto 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”.

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 presente litis resulta plenamente aplicable la posición legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, que fijara derechos de exportación a las posiciones arancelarias establecida en el Decreto Nro. 793/2018, cuya validez ha sido expresamente receptada en la doctrina plenaria de referencia, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada y, por lo tanto, la LMAN N° 21003LMAN028141S, en relación a la destinación involucrada en autos.

En virtud de las razones expuestas en los Considerandos que anteceden, **VOTO** por:

Confirmar la Resolución Nro. 2022-126-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI, dictada por la Sra. Administrador de la Aduana de Bahía Blanca con fecha 14 de noviembre de 2022, en la Actuación SIGEA Nro. 12542-1749-2020. Costas a la actora.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

En virtud del Acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Confirmar la Resolución Nro. 2022-126-E-AFIP-ADBABL#SDGOAI, dictada por la Sra. Administrador de la Aduana de Bahía Blanca con fecha 14 de noviembre de 2022, en la Actuación SIGEA Nro. 12542-1749-2020. Costas a la actora.

Regístrese. Notifíquese. Oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18ª Nominación (Art. 1162 CA).

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.06.12 16:40:52 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 Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.06.12 21:44:57 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.12 21:45:52 -03:00