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

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2025-64687531-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Sábado 14 de Junio de 2025

**Referencia:** SENTENCIA; EX-2025-12509021; BAYER SOCIEDAD ANONIMA

---

# TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F”, Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **“BAYER SOCIEDAD ANONIMA c/ D.G.A. s/ recurso de apelación”**, expediente **EX-2025-12509021-APN-SGASAD#TFN;**

**El Dr. Horacio J. Segura dijo:**

**I.-** Que mediante RE-2025-12506807-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma BAYER SOCIEDAD ANONIMA e interpone recurso de apelación contra la Resolución RESOL-2024-50-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM que rechazó la solicitud de repetición de derechos de exportación abonados en relación a las destinaciones de exportación nros. 18073EG01000842Z, 18073EG03000007L, 18073EG03000008M, 18073EG01000851Z, 18073EG01000852R, 18073EG01000864U, 18073EG01000865V, 18073EG01000866W, 18073EG03000009N, 18073EG03000010F, cuyo monto asciende a la suma de $ 2.321.518,07. Sostiene que los derechos de exportación fijados en el Decreto 793/18 resultan inconstitucionales, por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria. Solicita se aplique la doctrina sentada por la Corte en el caso “Camaronera Patagónica S.A.”, en tanto allí se declaró la inconstitucionalidad de una resolución ministerial que estableció derechos de exportación a partir de una delegación inválida y que fue ratificada luego de que haya entrado en vigencia. En este sentido afirma que el Decreto 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable y recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó; lo que recién ocurrió el 13/12/18, cuando entró en vigencia la ley 27.467. Manifiesta que los PE aquí involucrados se oficializaron previo a dicha fecha y visto que, conforme el art. 726, del CA, el momento imponible queda fijado con el registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo, la exigencia de pago del derecho de exportación fijado por el Decreto 793/18 es improcedente. Cuestiona el Plenario PETROQUÍMICA en cuanto se opone a la doctrina sentada en “Camaronera Patagónica”. En este

sentido, indica que el art. 755 del Código Aduanero no resulta una norma delegante válida e insiste en que el Decreto 793/18 carece de respaldo legislativo suficiente para ser aceptado como norma válida. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

**II.-** Que por medio del IF-2025-37127846-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido. Hace un breve resumen de los hechos y una negativa genérica de los dichos de la contraria. Analiza los antecedentes normativos en materia de derechos de exportación. Explica las razones por las cuales el fallo "Camaronera Patagónica" no resulta aplicable al caso de autos. Cita los más recientes precedentes jurisprudenciales relativos al citado Decreto 793/2018 que le dieron razón a su mandante. Se refiere a la limitación de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad solicitada y al respecto indica que dicho planteo no podría prosperar en razón a lo normado por el artículo 1164 C.A. En subsidio, solicita la aplicación del fallo de la CSJN "Cencosud". Ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se confirme la resolución aduanera, con costas.

**III.-** Que mediante PV-2025-37724705-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado. Por PV-2025-46650448-APN-TFN#MEC se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas SIGEA 19144-14869-2019. A continuación, se elevan los autos a esta Sala “F” y se llaman autos a sentencia.

**IV.-** Que la Actuación SIGEA 19144-14869-2019 se inicia el 5 de noviembre de 2019 con la solicitud de repetición de $2.321.518,07 abonada en concepto de derechos de exportación, en relación a diez operaciones de exportación para consumo oficializadas entre el 5/9/18 y el 14/09/18 identificadas bajo los nros. 18073EG01000842Z, 18073EG03000007L, 18073EG03000008M, 18073EG01000851Z, 18073EG01000852R, 18073EG01000864U, 18073EG01000865V, 18073EG01000866W, 18073EG03000009N, 18073EG03000010F, cuyas copias se adjuntan a fs. 10/47. A fs. 49 se da inicio al procedimiento de repetición. A fs. 52/93 se agrega el listado de afectación de depósitos, donde consta el pago de los derechos de exportación que se pretende repetir. A fs. 98 interviene la División Arancel Informático mediante Nota IF-2022-02081129-AFIP-DVCLAR#SDGTLA. A fs. 101obra el informe técnico -Nota 57/2022 (DV TECE)- del Departamento Técnica de Exportación. A fs. 105/106 se expide la División Dictámenes en Régimen Tributario Aduanero mediante IF-2023-00012060-AFIP-DVDRTA#SDGASJ. Finalmente, a fs. 115/116, se dicta la Resolución RESOL-2024-50-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, aquí apelada.

**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 ***“Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/DGA s/recurso de apelación”*** (EX2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en el 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 por 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 e1 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 respecto de las operaciones de exportación nros. 18073EG01000842Z, 18073EG03000007L, 18073EG03000008M, 18073EG01000851Z, 18073EG01000852R, 18073EG01000864U, 18073EG01000865V, 18073EG01000866W, 18073EG03000009N, 18073EG03000010F oficializadas entre el 05.09.18 y el 14.09.18-, en base a lo dispuesto en el Decreto 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/20, 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.-** Las costas deberán ser soportadas por 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).

Por todo lo expuesto, **voto por:**

Confirmar la RESOL-2024-50-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19144-14869-2019, imponiendo las costas a la actora.

**El Dr. Pablo 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- -APN-SGASAD#TFN), 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 la posición legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, en tanto la operatoria dispuesta por la normativa impugnada en autos, que fijara derechos de exportación a las posiciones arancelarias allí estipuladas resulta similar, mutatis mutandi, a aquella 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, en cuanto dispuso rechazar el pedido de repetición de derechos de exportación formulado por la firma recurrente, en relación a la destinación involucrada en autos.

**V.-** Que atento a que se resuelve en base a una decisión Plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden.

Por ello, VOTO por:

1.- Confirmar la Resolución aduanera apelada en autos.

2.- Costas por su orden.

**El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:**

Adhiero al voto del Dr. Segura, 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, tal como lo sentara oportunamente en mi voto. 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.

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

**Confirmar la RESOL-2024-50-E-AFIP-DIADEZ#SDGOAM, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19144-14869-2019, imponiendo las costas a la actora.**

**Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.**

**Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.**

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.06.13 16:34:09 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.06.13 17:03:37 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.06.14 15:50:00 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.14 15:50:26 -03:00