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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-69200815-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 26 de Junio de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-16174852-APN-SGASAD#TFN; Granja Tres Arroyos S.A

Reunidos los Vocales miembros de la **Sala "E"**, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término a fin de resolver en los autos caratulados: **EX-2025-16174852-APN-SGASAD#TFN (Granja Tres Arroyos S.A).**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta la firma Granja Tres Arroyos S.A e interpone, por apoderado, recurso de apelación contra la **Resolución RESOL-2024-343-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM,** dictada por la Aduana de Buenos Aires, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA Nro. **19144-17876-2019,** por la cual se resuelve no hacer lugar a la devolución de la suma de **$ 89.616,35** pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación en relación al **PE Nro. 18 001 EC01 073936 R.**

Relata los hechos de la causa, se refiere a la procedencia formal del recurso de apelación. Sostiene la inconstitucionalidad del Decreto 793/2018, en tanto creó derechos de exportación, sin que hubiere existido una ley previa que estableciera los elementos que hacen a dicho tributo, y, en consecuencia, considera que se encuentra en pugna con las disposiciones constitucionales, a tenor de las cuales, el Poder Legislativo es el único poder del Estado investido de potestad constitucional para establecer contribuciones de esa índole. En virtud de ello, solicita la devolución de lo abonado por derechos de exportación. Analiza los alcances del decreto y la norma prevista en el art. 755 del CA. Cita jurisprudencia. Invoca el criterio sostenido por la Corte Suprema en el Fallo "Camaronera Patagónica". Se refiere a la Ley 27.467 (BO 04.12.2018), cuya entrada en vigencia operó el 13.12.2018, en cuanto dispuso que se podrían fijar derechos de exportación, en los términos del art. 76 de la CN, estableciendo que el plazo para ejercer esa facultad se limitó hasta el 31.12.2020. Invoca el Principio de Legalidad en materia tributaria. Considera que corresponde hacer lugar a la devolución de la suma ingresada, en concepto de derechos de exportación impuestos al amparo del Decreto 793/2018, en el período comprendido entre el 04.09.18 y el 12.12.2018 con más sus intereses, por el PE Nº 18 001 EC01 073936R. Solicita se ordene el pago de los intereses dispuestos por el art. 811 del CA, con aplicación de la tasa de interés establecida por la Res. 598/2019. Finalmente, en atención a que las normas aduaneras imponen la liquidación de los Derechos de Exportación en dólares, solicita se ordene la devolución de los mismos dólares que debió ingresar, considerando a tal efecto el tipo de cambio vigente a la fecha de la efectiva devolución. Ofrece prueba, hace reserva del Caso

Federal, y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Mediante el IF-2025-55792426-APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal y contesta el traslado que le fuera conferido. Realiza una breve descripción de los hechos y de lo actuado en sede administrativa. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no fuera objeto de su expreso reconocimiento. 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 ende resulta desacertada la interpretación realizada por la recurrente. Considera que el Decreto N° 793/2018 tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad a lo establecido en el art. 17 de la Ley 26.122. Cita el fallo "Transportadora de Gas del Sur S.A. C/ DGA S/ Recurso de Apelación" Expte. 38.422-A y hace propios los argumentos elaborados por el Dr. Juan Manuel Soria, y transcribe las partes relevantes. Cita jurisprudencia. Manifiesta que en el caso concreto se han reunido las condiciones extrínsecas por las que el artículo 755 del CA habilita una intervención rápida por parte del Poder Ejecutivo Nacional (PEN). Concluye que al momento del dictado del Decreto 793 los elementos esenciales del tributo tenían rango legal y por ello el PEN estaba facultado a modificar la alícuota del derecho de exportación, que ya existía pero que se encontraba temporal y exclusivamente por su voluntad en el 0%. Destacando que una alícuota ya existente no puede confundirse con la creación de un tributo nuevo sobre mercadería que no estaban gravadas. Explica que mediante el Decreto 793 el PEN no ejerció la facultad del inc. a), apartado 1, del art. 755, sino la del inc. c). Se refiere a precedentes jurisprudenciales relativos al Decreto 793, en relación a su validez. Hace referencia a la limitación del artículo 1.164 del C.A. en relación a la facultad de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de normas. Cita el plenario del Tribunal Fiscal de la Nación en el EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN, caratulado "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" del 26/04/2022. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra C.S.J.N. en la causa "Cencosud S.A" y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal, solicita que se rechace la apelación intentada y se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A continuación, se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a esta Sala "E" (PV-2025-68545233-APN-VOCXIX#TFN), y se los pasa a sentencia (IF-2025-68755092-APN-VOCXIV#TFN).

IV.- Las actuaciones administrativas Nro. **19144-17876-2019,** se inician el 17/12/2019, con la solicitud de devolución de derechos de exportación, obrante a fs. 1/28 por la suma de U$S 2.438,54, presentada por la firma recurrente en relación al Permiso de Embarque Nro. **18 001 EC01 073936 R (fecha de oficialización 16/10/2018),** cuya copia obra a fs. 37/38. A fs. 30 obra Declaración Detallada – Liquidación, en estado PAGADO. A fs. 58 se tiene por presentada a la parte actora y se tiene por deducido el procedimiento de repetición. A fs. 64/65 obra listado de afectación de depósitos y a fs. 67 el informe técnico. A fs. 73/74 se agrega el dictamen jurídico y a fs. 76/79 obra la Resolución **RESOL-2024-343-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM,** apelada en autos.

V.- Que 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 - IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN 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 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”.

Que en virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados por la actora en relación al **PE Nº 18 001 EC01 073936 R,** oficializado el **16/10/2018.**

VI.- 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 lo expuesto, **voto por**:

Confirmar la Resolución **RESOL-2024-343-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM**, dictada por el Administrador de la Aduana de Buenos Aires en la Actuación **SIGEA 19144-17876-2019**. Con costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Claudia B. Sarquis, en cuanto CONFIRMA la **Resolución RESOL-2024-343-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM,** dictada por el Administrador de la Aduana de Buenos Aires en la Actuación **SIGEA 19144-17876-2019.** Ello así por aplicación de la doctrina legal (art 151 de la ley 11.683) recaída en el Fallo Plenario de este Tribunal (**IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN)**, de fecha **26/04/2022**, dictado en la causa **EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN**, caratulada **“Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación”**, en la que por mayoría se resolvió: “*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”*.

Que disiento de la imposición de costas por su orden propuestas por la Vocal preopinante en su voto, toda vez que considero que las mismas deben ser impuestas a la actora vencida conforme el principio general establecido en el art. 1163 del Código Aduanero, no existiendo –a mi criterio- ninguna circunstancia para apartarse del mismo y máxime considerando que la apelación fue interpuesta con posterioridad al Plenario de este Tribunal -referido precedentemente- que resuelve la cuestión planteada en autos.

ASI LO VOTO.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

Confirmar la Resolución **RESOL-2024-343-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM**, dictada por el Administrador de la Aduana de Buenos Aires en la Actuación **SIGEA 19144-17876-2019**. Con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis – Vocal Subrogante-, Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (Art. 1.162 CA).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.06.26 13:24:51 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.06.26 16:06:01 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.06.26 16:31:25 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.26 16:31:49 -03:00